



Escola de Negócios e Governação

Curso: Ciências Empresariais e Organizacionais - Contabilidade

**Tema: Importância de Controlo Interno na Gestão Empresarial:  
O caso da Boca Doce.**

Realizado por: Cláudia Eveline Vieira Dos Reis.

Orientadora: Mestre Elizabete Monteiro.

Ano lectivo: 2011-2012

Praia-Julho 2012.

**Universidade de Cabo Verde**

**Escola de Negócios e Governação**

**Curso: Ciências Empresariais e Organizacionais - Contabilidade**

**Tema: Importância de Controlo Interno na Gestão Empresarial:  
O caso da Boca Doce.**

Memória monográfica apresentada à Escola de  
Negócios e Governação como requisito para à  
obtenção do Grau de Licenciatura em Ciências  
Empresariais e Organizacionais Vertente  
Contabilidade.

Realizado por: Cláudia Eveline Vieira Dos Reis.

Orientadora: Mestre Elizabete Monteiro.

Ano lectivo: 2011-2012

Praia-Julho 2012.

Orientadora: \_\_\_\_\_

Mestre Elizabete Monteiro

Realizado por: \_\_\_\_\_

Cláudia Reis

## **Dedicatória**

Em especial dedico este trabalho à  
pessoa que sempre esteve presente em  
todas as etapas da minha vida, minha  
mãe Alcinda Furtado.

## Agradecimentos

Em primeiro de tudo agradeço a Deus pela força e coragem que me deu durante esses quatro anos, sobretudo na realização deste trabalho. Um trabalho que se deveu ao sacrifício de muita gente e constitui a manifestação de uma escolha de influência múltipla mas sobretudo por parte da orientadora Elizabete Monteiro. Por conta disso os meus reconhecimentos iniciais são para todos aqueles que me ajudaram a responder prontamente aos desafios que me foram impostos. Destaco a valiosa contribuição da minha mãe, Alcinda, que incansavelmente me ajudou a suavizar a árdua tarefa que tive de exercer durante estes quatro anos, o afectuoso encorajamento dos meus irmãos, Mónica, Cláudio e Emileide, e a solidariedade dos meus amigos e dos restantes familiares.

A professora Elizabete Monteiro, mais do que uma simples orientadora, revelou-se uma verdadeira companheira de todos os momentos. A sua capacidade intelectual e a sua simplicidade auxiliaram-me, de que maneira, na elaboração deste trabalho. Sou-lhe muito grata por este gesto de carinho e dedicação que, em certa medida, me transformaram numa outra pessoa. Graças ao seu engajamento e determinação pude concluir a minha licenciatura no tempo estabelecido.

Meus agradecimentos estendem-se ainda a todos os funcionários da Uni-CV, sobretudo aos da Escola de Negócios e de Governação e aos meus colegas de turma pela harmoniosa colaboração e incentivos que me consagraram.

Também não poderia de deixar aqui os meus sinceros agradecimentos a todos os funcionários da empresa Boca Doce que colaboraram e muito para a realização deste trabalho.

## **Resumo**

No actual cenário que as empresas vêm operando num mercado bastante competitivo precisam de apoiar-se nos instrumentos apropriados para manter uma gestão sustentável. É neste sentido, que o presente trabalho teve como propósito a compreensão da importância de controlo interno na gestão empresarial. A metodologia utilizada para a concretização desta pesquisa em relação aos objectivos traçados foram a exploratória e a descritiva, através do qual conseguiu-se descrever aspectos teóricos sobre a gestão, o controlo interno e a auditoria interna e também realizou-se ainda um estudo de caso na Boca Doce.

No intuito de responder o problema da pesquisa optamos pela utilização de duas técnicas de recolha de dados (aplicação de questionário na empresa em estudo e entrevista) que após da sua recolha da foram analisados e interpretados. O resultado da pesquisa foi favorável constatando que realmente o controlo interno é de extrema importância para a gestão da referida empresa uma vez que contribui para o alcance de suas metas. Além disso conseguiu confirmar a outra hipótese de que a empresa vem adoptando um controlo interno adequado baseando no uso de mecanismos apropriados para tal.

**Palavras-chave** – Controlo interno, gestão empresarial, auditoria interna.

## **Abreviaturas**

COSO – Committee of Sponsoring Organizations of the Treadwg Commission

CI – Controlo Interno

## Lista das Tabelas

<b>Tabela 1:</b> Genero e Idade.....	65
<b>Tabela 2:</b> Conhecimento de organograma da empresa .....	65
<b>Tabela 3:</b> A forma como as tarefas e as responsabilidades dos funcionários estão definidas.....	66
<b>Tabela 4:</b> Funcionários que já ouviram falarem de controlo interno.....	66
<b>Tabela 5:</b> Percepção que os colaboradores têm sobre o controlo interno.....	67
<b>Tabela 6:</b> Percentagem dos funcionários que têm conhecimento dos procedimentos de controlo interno implementado na empresa.....	68
<b>Tabela 7:</b> Método utilizado para a divulgação dos procedimentos de controlo interno.....	68
<b>Tabela 8:</b> Percentagem de colaboradores que conhecem o tipo de controlo interno adoptado pela empresa.....	69
<b>Tabela 9:</b> A natureza do controlo interno na Boca Doce.....	70
<b>Tabela 10:</b> Percentagem de funcionários que têm acesso as informações e os bens de outros departamentos.....	71
<b>Tabela 11:</b> Opiniões de colaboradores acerca da adopção de mecanismos utilizadas pela Boca Doce que lhes incentivam a cumprirem os requisitos do controlo interno.....	72
<b>Tabela 12:</b> Grau de importância de controlo interno para a gestão de empresa.....	72
<b>Tabela 13:</b> Princípios nos a Boca Doce baseia-se na implementação e manutenção de controlo interno.....	73
<b>Tabela 14:</b> O que os funcionários acreditam sobre a implementação de controlo interno como mecanismo de redução de erros ou fraudes.....	74
<b>Tabela 15:</b> Classificação de controlo interno existente na Boca Doce.....	75



# Índice

Dedicatória.....	i
Agradecimentos.....	ii
Resumo .....	iii
Abreviaturas.....	iv
Lista das Tabelas .....	v
Índice.....	vi
Introdução.....	8
Justificativa.....	9
Problemática.....	9
Hipótese .....	11
Objectivos .....	11
Metodologia.....	12
Estrutura do trabalho.....	12
Capítulo I - Gestão.....	14
1.1    Conceito de Gestão.....	14
1.2    Funções da Gestão.....	15
1.3    Processo de Controlo .....	20
1.4    Tipos de Controlo.....	22
Capítulo II - Controlo Interno .....	27
2.1    Conceito de Controlo Interno .....	27
2.2    Tipos de Controlo Interno.....	29
2.3    Objectivos de Controlo Interno .....	32
2.4    Componentes de Controlo Interno.....	36
2.5    Princípios Gerais de Controlo Interno.....	43
2.6    Principais Áreas de Controlo Interno.....	48
2.7    Modelo de confiabilidade nos controlos internos.....	52
2.8    Limites de Controlo Interno .....	55
Capítulo III - Auditoria Interna .....	58
3.1    Evolução Histórica de Auditoria.....	58
3.2    Conceito Auditoria Interna .....	59
3.3    Controlo Interno e Auditoria Interna.....	60

Capítulo IV - Metodologia .....	63
4.1    Metodologia.....	63
4.2    Caracterização de objecto de estudo .....	64
4.3    Análise e interpretação de dados .....	65
Considerações Finais.....	78
Referências Bibliográficas .....	80
Anexos.....	82

## **Introdução**

O homem, ao longo dos tempos, desenvolveu modelos de gestão conforme as necessidades das organizações e da própria conjuntura imposta pelos mesmos (tempos). Se outrora a enfatizava-se apenas a obtenção de lucro, actualmente a gestão prioriza-se a obtenção de resultado baseado na criação de valor. Valor este que leva em conta os recursos humanos não limitando apenas aquisição no lucro.

Este novo paradigma persiste e acompanha a evolução das actividades económicas procurando adaptar-se cada vez mais as novas exigências do processo de globalização. Efectivamente as empresas vêm actuando num ambiente bastante competitivo, que para garantir um desenvolvimento sustentável das suas actividades torna-se fundamental a utilização de ferramentas eficientes.

“A globalização das actividades económicas e a exposição a mercados abertos, em ambiente de maior risco, exige dos agentes um maior pragmatismo e rigor na gestão das suas actividades” (Morais e Martins, 2007, p.11).

Nesta perspectiva, o controlo interno é uma forma eficiente de assegurar o crescimento da organização independentemente da sua dimensão. Segundo Attie (1998) apesar da sua utilidade verifica-se que existem muitas empresas que desconhecem-no. De referir que estas empresas por terem funcionários de confiança pensam que estarão imunes de quaisquer anomalias.

As empresas, sejam elas públicas ou privadas, constituem uma força motriz do desenvolvimento de uma sociedade pelo facto da sua capacidade de gerir emprego e garantia do bem-estar de todos. Sendo assim elas devem ser bem administradas, tendo como recurso os mecanismos do controlo interno, que contribuem para uma excelente gestão e consequentemente o sucesso da entidade.

O controlo interno é imprescindível na gestão de qualquer organização. Na ideia de Rodrigues (2006) o desenvolvimento da actividade de uma empresa com eficiência e eficácia sem o controlo interno é impossível. Neste sentido, o controlo interno representa um importante papel na vida das empresas independentemente da sua dimensão ou ramo de actividade.

Certamente, para que as empresas atinjam os objectivos pretendidos não basta apenas fazer o planeamento das suas actividades, adquirir tecnologias de ponta, mas também é necessário obter um certo controlo de todas as actividades planeadas.

## **Justificativa**

Para o funcionamento duma empresa é indispensável ao gestor, em primeiro de tudo dar prioridade aos aspectos internos e só depois aos externos. A implementação do controlo interno é uma ferramenta indispensável para o funcionamento de qualquer entidade. Por isso, este trabalho visa adquirir mais conhecimento nesta área no sentido de saber quais são as formas e procedimentos apropriados que contribuem para o sucesso empresarial nesta óptica.

Actualmente as empresas vêm adoptando as formas de se proceder adequadamente no sentido de obter os resultados desejáveis. Muitas delas se encontram em situações embaraçosas devido ao facto de não saberem quais são os requisitos a ter em conta antes da sua própria implementação. Assim, neste trabalho evidencio elementos que devem ser considerados na adopção de qualquer sistema de controlo interno. Pois, com este trabalho pretendo fornecer, na medida do possível, contributos necessários para uma gestão empresarial mais adequada sobretudo na implementação e acompanhamento de controlo interno.

A empresa escolhida para o estudo é industrial e de referência no mercado possuindo várias franquias que exige um maior controlo interno de todas as operações no sentido de auxiliar a sua gestão para obter maior credibilidade.

A escolha do tema justifica-se pelas razões acima apontadas acrescida das de ordem afectivas tendo em conta que a minha área de curso centra-se em Ciências Empresariais e Organizacionais percurso Contabilidade e, assim, deixar a minha colaboração nas linhas de pesquisas em temas em epígrafos.

## **Problemática**

Todas as empresas têm as suas ambições principalmente de ser bem-sucedidas no mercado. Nesse sentido, para alcançar esta finalidade, obrigatoriamente, devem fazer planos identificando todos os caminhos a percorrer e os recursos a serem utilizados.

Dado a complexidade da organização o gestor, sozinho, não consegue efectuar uma supervisão directa de todo o pessoal da organização e o controlo de todas as operações e

transacções realizadas. Deste modo, torna-se essencial a implementação de mecanismos de controlo interno (definição de responsabilidade, separação de funções) que permitem a verificação de toda a organização.

Segundo Rosa (2007) as grandes empresas, cada vez mais, vêm apostando no controlo interno no sentido de executar adequadamente as suas actividades. Uma vez que, para ele nem sempre as responsabilidades delegadas são cumpridas na íntegra, criando ambiente favorável a ocorrência de erros e fraudes, é necessária uma boa monitorização.

Os gestores das empresas devido a deficiência ou a inexistência do controlo interno apropriado estão sujeitos as informações irrelevantes e incapazes de sustentar e fundamentar qualquer tomada de decisão. Pois, a ausência do controlo interno na gestão de qualquer empresa dificulta, de certa forma, a concretização dos objectivos definidos. Para que tal não aconteça cabe ao gestor escolher um controlo que se adequa com a entidade e principalmente no que diz respeito ao seu custo tendo em conta os seus benefícios.

O controlo interno não aborda apenas os aspectos relacionados com a administração mas também com os aspectos de contabilidade. E a contabilidade bem organizada gera informações pertinentes para manter um nível adequado de controlo interno e consequentemente uma gestão eficiente da empresa.

Segundo Attie (1998) a função da contabilidade como instrumento de controlo administrativo é hoje unanimemente reconhecida. E um sistema de contabilidade que não for baseado num eficiente controlo interno é desnecessário na medida em que não é possível confiar nas informações contidas nos seus relatórios. Muitos acreditam que basta uma entidade implementar uma contabilidade organizada ela já possui mecanismos suficientes de controlo interno. No entanto, não se deve basear apenas em contabilidade para dizer que a entidade possui instrumentos suficientes de controlo interno. Pois, é preciso adoptar medidas de controlo interno, como por exemplo a segregações de funções no sentido de impedir o fornecimento de informações não credíveis. “Informações contábeis distorcidas podem levar a conclusões erradas e danosas para a empresa. Apesar disso, embora apareça absurdo, existem muitas empresas para as quais o controlo interno é desconhecido” (Attie, 1998, p.114).

Conforme Attie (1998), todas as empresas possuem o controlo interno e a desigualdade básica é o facto de poderem ser adequados ou não. Evidentemente, todas as empresas deverão implementar o controlo interno, sobretudo as industriais como o caso da *Boca Doce*. Portanto,

isso leva-nos a interrogar como os gestores podem gerir uma empresa sem implementar os procedimentos de controlo interno?

Realçando a necessidade da existência de um controlo interno adequado na gestão empresarial e como ferramenta indispensável na sua gestão, este trabalho procura responder as seguintes inquietações:

- O controlo interno existente na Boca Doce é adequado?
- Qual é a importância de controlo interno para a gestão de Boca Doce?

## **Hipótese**

Sabe-se que para o bom desenvolvimento empresarial é necessário um controlo rigoroso, e neste sentido este trabalho assenta-se no estudo de controlo interno na gestão de Boca Doce.

Particularmente, para o alvo desse estudo têm-se as seguintes hipóteses:

- Existe um controlo interno adequado na gestão de Boca Doce se esta empresa vem baseando nos seus princípios e elementos básicos.
- O controlo interno é importante para a gestão Boca Doce quando garante a salvaguarda do património, prevê irregularidades e fornece informações confiáveis.

## **Objectivos**

- **Objectivo Geral:**

- Compreender a utilização do controlo interno na gestão de *Boca Doce*.

- **Objectivos Específicos:**

- Fazer um esboço teórico sobre a gestão e o controlo interno;
- Demonstrar a importância do controlo interno como ferramenta de gestão empresarial;
- Evidenciar as características de um eficiente controlo interno;
- Identificar os tipos de controlos internos implementados na gestão empresarial, em particular na empresa em estudo;
- Analisar o controlo existente na gestão da empresa em estudo.

## **Metodologia**

Com o intuito de conhecer a importância do controlo interno na gestão empresarial foram realizadas as pesquisas conforme os objectivos estabelecidos e a forma de abordagem de problema. As pesquisas referentes aos objectivos foram: exploratória e descritiva, nas quais realizou-se revisões bibliográficas com destaque para os autores cuja linha de pesquisa se relaciona com a temática em estudo e a descrição da entidade em estudo. E quanto a natureza de problema foi a quantitativa e qualitativa.

Segundo Richardson (2000) O método em pesquisa significa a escolha de procedimentos sistemáticos para a descrição e explicação de fenómenos. E na realização deste trabalho para a colecta de dados na empresa em estudo foram usadas duas técnicas, entrevista e o questionário com o propósito de alcançar os objectivos expostos acima.

## **Estrutura do trabalho**

O presente trabalho está estruturada em quatro capítulos, além de uma introdução, considerações finais, referências bibliográficas e anexos, como a seguir se apresenta:

**Capítulo I:** Foram abordados os conceitos básicos de gestão e a sua utilidade nas diversas organizações sobretudo nas empresas. Além disso, foram analisados as quatro funções de gestão, planeamento, organização, direcção e o controlo, que são de extrema importância no dia-a-dia dos gestores.

**Capítulo II:** Apresenta-se o conceito de controlo interno, a sua necessidade no mundo empresarial e os tipos de controlo internos em duas perspectivas. Também neste capítulo foram identificados os objectivos de controlo interno e os mecanismos que possam ajudar tanto aos gestores como também os seus colaboradores, os seus componentes e princípios que permitem estabelecer e manter um adequado controlo interno.

**Capítulo III:** Fala-se sobre a auditoria interna pronunciando sobre o surgimento e o seu conceito. E no fim apresenta-se a sua relação com o controlo interno.

**Capítulo IV:** Foram descritas a metodologia utilizada para a concretização deste trabalho. E ainda uma breve caracterização da empresa Boca Doce, análise e interpretação de dados recolhidos nesta empresa.

Em relação as normas utilizadas na concretização deste trabalho, nomeadamente nas citações e nas referências bibliográficas foram a Norma American Psychological Association (APA).



# Capítulo I - Gestão

## 1.1 Conceito de Gestão

A nossa sociedade é constituída por várias organizações, grandes, médias e pequenas, com ou sem fins lucrativos, nas quais as pessoas trabalham em conjunto para concretização de determinado fim. Para tal é preciso uma administração que segundo (Chiavenato, 2000, p.127 “é uma actividade essencial a todo esforço humano colectivo, seja na empresa industrial ou serviços, no exército... o ser humano necessita de cooperar com outras pessoas para atingir os seus objectivos”.

Das organizações acima referidas destaca-se a empresa na busca de utilização de recursos de forma eficiente e eficaz devido a existência de concorrentes e procura de acumulação de riqueza. Nesta perspectiva, torna-se fundamental adopção duma gestão adequada no sentido de alcançar os objectivos estabelecidos.

Uma boa gestão consiste na condução racional das actividades e na execução de políticas e objectivos da entidade, através de acções apropriadas, utilizando os recursos disponíveis, o controlo dos resultados obtidos visando o apuramento dos desvios entre eles e os objectivos preestabelecidos que permitem identificar as correcções necessárias e a preparação de futuras decisões.

A gestão trata-se do planeamento, da organização, da direcção e do controlo de todas as actividades em diversos níveis da organização. Assim sendo, a gestão é imprescindível para a existência, sobrevivência e o sucesso de qualquer organização e, em particular, das empresas.

A gestão tem a ver com a orientação, direcção e controlo dos esforços de um grupo de pessoas para um objectivo comum. Pois, para os neoclássicos o gestor “ é aquele que possibilita ao grupo alcançar seus objectivos com o mínimo dispêndio de recursos e de esforço e com menos atritos com outras actividades” (Chiavenato, 2000, p.127).

Gestão inclui conjunto de actividades a serem desenvolvidas que vai desde da definição dos objectivos da organização até as suas concretizações através de mecanismos que permitem obter melhor resultado possível. O conceito de gestão abarca uma série de acções e medidas

que deverão ser tomadas a fim de concretizar os objectivos ambicionados. O gestor de uma empresa todo o dia precisa de tomar certas decisões sem pôr em causa os interesses da empresa e para isso é necessário utilizar alguns instrumentos que fornecem informações fiáveis para a tomada de decisão certa.

Dos estudos feitos entendemos que falar de gestão implica a existência de recursos (humanos, materiais e financeiros). Pois, é a partir de tais recursos que os gestores realizam as suas tarefas. Não se pode falar de gestão sem recursos na medida em que a ausência destes dificulta ou impede o planeamento, a organização, a direcção e o controlo. Na verdade, o gestor faz planos a partir dos meios disponíveis, assim como a organização. Também para orientar, necessariamente, deve existir pessoas que possivelmente carecem de uma condução para o alcance dos objectivos desejados, e o controlo também não foge a regra.

Foram aqui relatados os principais conceitos de gestão de muita utilidade para o dia-a-dia dos gestores da empresa e não só, mas contudo é preciso bastante atenção conforme recomenda o Teixeira (2005) que nem todas as iniciativas empresariais terminam em sucesso. Como é o caso de Estados Unidos que embora seja um país de empreendedores e onde as técnicas de gestão são mais desenvolvidas, 24% dos novos negócios falham nos primeiros dois anos e apenas 48% se mantêm para além de 4 anos. E a gestão como se trata de orientação, coordenação de pessoas, afectação e controlo de recursos (financeiros e materiais) torna-se obrigatório seguir na íntegra as suas funções.

## **1.2 Funções da Gestão**

Segundo Chiavenato (2000) as funções do gestor correspondem aos elementos da gestão, que na óptica do Fayol significa prever, organizar, comandar, coordenar e controlar, mas com uma aparência modernizada. Para ele, os autores neoclássicos na mesma linha do pensamento de Fayol adoptam o processo administrativo como foco de sua teoria ecléctica e utilitarista.

De acordo com Chiavenato (2000) de uma forma geral, aceita-se hoje o planeamento, a organização, a direcção e o controlo como as funções básicas do administrador. É de sublinhar que essas funções são indispensáveis para o alcance dos objectivos.

Para Teixeira (2005) a tarefa de gestão baseia-se na interpretação dos objectivos propostos e transforma-los em acção empresarial, por meio de planificação, ordenação, direcção e fiscalização de todas as áreas da empresa, no sentido de concretizar esses mesmos objectivos.

Igualmente, concordamos com o Chavinato (2000) quando se refere que as funções de gestão constituem um processo administrativo uma vez que os gestores não conseguem realizar as suas actividades sem ter de aplicar estas funções. É nesse sentido que se verifica as suas relevâncias no dia-a-dia dos gestores. O Teixeira, por sua vez, afirma que todas as acções empresariais são concretizadas a partir das funções de gestão.

Posto isso passaremos a analisar as quatro funções da gestão (planeamento, organização, direcção e controlo, dentre as quais enfatizamos esta última uma vez que o nosso trabalho versa precisamente sobre o controlo interno.

### **1.2.1 Planeamento**

Nenhuma organização, com ou sem fins lucrativos, trabalha na base do improviso, pois, tudo o que se realiza nela é planeado antecipadamente. Segundo Chiavenato (2000) o planeamento indica a onde empresa se quer chegar, o que se deve ser feito, quando, como e em que sequência. Esta função permite que a organização reduza os riscos associados as suas actividades, principalmente num ambiente que está em constante mudança.

Na visão de Teixeira (2005) o planeamento é um método de determinar previamente o que deve ser feito e como fazê-lo. Pois o autor defende que antes da realização de quaisquer actividades é preciso em primeiro de tudo traçar todos os planos a serem executados indicando os procedimentos pelos quais serão efectuados. Portanto, os dois autores analisados afirmam que o planeamento não se trata apenas da definição de planos mas também as formas como estes são executados.

O planeamento constitui o alicerce para as demais funções da gestão. Esta função procura estabelecer quais os objectivos a atingir e como se deve agir para alcança-los. Efectivamente, o processo de planeamento inicia-se com a definição dos objectivos e de planos necessários para consegui-los da melhor forma possível. Assim, planejar é definir os objectivos e escolher o melhor caminho para atingi-los.

De acordo com o Chiavenato (2000) o planeamento é realizado em três níveis distintos, planeamento estratégico, tático e operacional. Evidentemente, o planeamento encontra-se em

todo nível da entidade e estrutura numa ordem decrescente, ou seja, da entidade no seu todo até uma tarefa ou actividade específica. Portanto o planeamento demonstra a forma como a empresa irá desenvolver no futuro. Pois, através desta função são definidos as pessoas que irão desenvolver as actividades, como se vão relacionar e quais os recursos a serem utilizados. Portanto, para tal é necessária uma boa organização.

### **1.2.2 Organização**

Ao analisar os estudos de Chiavenato (2000) entendemos que a palavra organização pode assumir vários significados. Por um lado, a organização como uma entidade social, que corresponde a uma organização social dirigida, e dentro desta óptica pode-se definir organização formal e organização informal. Por outro lado, organização como função administrativa e parte integrante do processo administrativo. Nesta perspectiva, a organização significa conduta de ordenar todas as actividades para que sejam desenvolvidas de uma forma lógica. “Acto de organizar, estruturar e integrar os recursos e os órgãos incumbidos de sua administração e estabelecer suas atribuições e as relações entre eles” (Chiavenato, 2000, p.142).

Depois do planeamento das actividades segue-se a organização que é a segunda função de gestão e que consiste na distribuição dos recursos e de actividades numa estrutura lógica das pessoas de acordo com as suas aptidões. Ou seja, é uma função que tem a ver com a identificação das actividades necessárias para a realização dos objectivos planeados, agrupando as actividades numa estrutura lógica e na sua designação às pessoas certas.

“Organização consiste em estabelecer relações informais entre as pessoas, e entre estas e os recursos, para atingir os objectivos propostos” (Teixeira, 2005, p.4).

Assim, a partir da organização dos planos traçados vão ser delineadas tarefas às pessoas apropriadas que poderão compreender e executar. Ela (a organização) permite ainda que as actividades sejam agrupadas de melhor forma possível e que a autoridade seja exercida de modo a evitar conflitos e confusões dentro duma entidade, para que os objectivos da gestão possam sejam atingidos eficientemente.

Relativamente a abrangência da organização o Chiavenato (2000) sugere que esta seja estruturada em seguintes níveis da entidade: global, tácito e operacional. Como se pode observar a distribuição desta função em todos os níveis de uma entidade facilita bastante as operações dos gestores ao delegar certas responsabilidades aos outros funcionários.

É de notar que um dos aspectos essenciais da organização é garantir que a pessoa certa com qualificações adequadas esteja no lugar e no tempo certo, com intuito de cumprir os objectivos. Pois, a partir desta forma a organização pode usufruir de bons resultados.

### **1.2.3 Direcção**

Feito o planeamento e a organização adequada numa entidade é necessário fazer com que o negócio funcione. Efectivamente, o planeamento e a organização só poderão ser eficazes se forem dinamizados por pessoas com capacidades e habilidades de liderança capazes de estabelecer uma relação saudável com os empregados, assegurando-lhes o grau máximo de desejo e de motivação.

A direcção está intimamente ligada com as actuações das pessoas. Na verdade, as pessoas precisam de ser estimuladas em seus cargos, treinadas e guiadas para alcançarem os resultados esperados visto que o papel da direcção numa entidade é ocasionar e dinamizar os seus funcionários para que possam sentir o prazer ou vontade de realizar as suas actividades. Ela é entendida como o processo de determinar, isto é, afectar ou influenciar, o cumprimento dos outros. A direcção envolve: motivação, liderança e comunicação. (Teixeira, 2005, p.4).

Pois (Chiavenato, 2000, p.144) afirma que “dirigir significa interpretar os planos para os outros e dar as instruções sobre como executa-los em direcção aos objectivos a atingir”. Assim, os directores dirigem os gerentes e este por sua vez dirige os supervisores que, também, dirigem os funcionários ou operários. Deste modo, pode-se dizer que a direcção abrange três níveis da organização: global, departamental e operacional.

Existe uma concepção unânime relativamente a noção de direcção. Entende-se que ela se refere as relações interpessoais entre os gestores e os seus subordinados em que os primeiros devem dar uma devida orientação aos segundos. Na verdade, os gestores devem ser pessoas imparciais, que saibam estabelecer relações de empatia com os seus subordinados e que saibam quando e como devem tomar uma decisão.

Das definições expostas considera-se a de Chiavenato mais aprofundada demonstrando que aos responsáveis superiores antes de influenciar os outros cabe a eles interpretarem bem os planos, e posteriormente conceder as devidas orientações aos seus subordinados. Evidentemente, que o sucesso de um gestor mede-se basicamente pela sua habilidade em conquistar, influenciar e estimular os seus subordinados a atingir os elevados níveis, tendo em

conta os recursos, as capacidades e a tecnologia disponíveis. Além disso, é preciso o controlo de todos esses recursos disponíveis.

#### **1.2.4 Controlo**

Por mais que seja feito um bom plano, uma adequada estrutura da organização e um apropriado estilo de direcção, posto em prática sem o controlo teria pouco valor uma vez que, na realidade, em algumas circunstâncias as coisas não acontecem tal como foram planeadas, necessitando sempre de uma certa verificação e fiscalização, ou seja, é preciso um controlo permanente para o alcance das metas definidas.

Como nem sempre as coisas acontecem de forma desejada é necessário tomar as devidas precauções. Assim podemos afirmar que o controlo é uma das funções que exige uma grande responsabilidade por parte dos gestores. O controlo surge como processo que permite o acompanhamento dos objectivos ambicionados e dos meios definidos no plano para seu alcance. É de realçar que o controlo visa essencialmente a prevenção de ocorrência de acontecimentos errados.

Entre as razões que levam os gestores, a maioria das vezes, a estabelecer e rever os seus modelos de controlo podem destacar-se os seguintes: a redução dos índices de produtividade; o aumento da taxa de absentéismo; a redução dos índices de qualidade; aumento da taxa de reclamação e elevados custos de factores de produção. Quando estes factores forem ignorados a tendência é de piorar a situação e de aumentar os custos. Frente a estas situações convém o estabelecimento de controlo para manter um certo equilíbrio dentro da própria entidade.

Segundo Teixeira (2005) controlo é o processo de comparação do desempenho actual da organização com *standards* previamente definidos, apontando as eventuais acções correctivas.

Morais e Martins (2000) definem controlo como qualquer acção executada pela gestão, pelo conselho e outros membros da organização para aperfeiçoar a gestão do risco e melhorar a possibilidade do alcance dos objectivos e metas da organização.

O controlo é processo através do qual os gestores garantem que as actividades realizadas sejam idênticas as planeadas. Em casos de disparidade o gestor cita as eventuais acções correctivas. Este conceito é amplo, ou seja, é mais do que encontrar os culpados e puni-los. A prática desta função consiste na determinação correcta dos desvios apurados e da definição de acções necessárias para que sejam rectificadas e evitados no futuro. Das definições expostas

constata-se que o Teixeira define o controlo baseando num estabelecimento de padrão através do qual será comparado com o resultado obtido. Ao contrário de Teixeira, Morais e Martins explicam que o controlo constitui todas as atitudes realizadas tanto pelos órgãos de gestão como também pelos outros colaboradores, a fim de obter melhores mecanismos para o alcance de seus objectivos. Frente a essas definições considera-se o de Morais e Martins mais pertinentes, uma vez que abrange todas as actuações e em todos os níveis da organização, o que o Teixeira não demonstra.

Segundo Chiavenato (2000) enquanto o planeamento é a função que dá abertura ao processo administrativo, o controlo é a função que permite o seu encerramento. Todas as funções (planeamento, organização, a direcção e o controlo) de gestão são interdependentes e estão intimamente relacionadas entre si. Ou melhor dizendo, estas funções não devem ser vista e compreendidas de forma isoladas dado que entre eles existe uma relação de interdependência.

Em suma o processo de gestão abarca várias operações que vão desde do estabelecimento dos objectivos e o plano para o seu alcance até a obtenção e correcção, caso for possível, do resultado. Então, cabe ao gestor utilizar ferramentas apropriadas para o melhor acompanhamento do resultado ambicionado. Uma recomendação que visa principalmente ao processo de controlo que é uma sequência das operações a serem efectuadas, em que se houver falha em uma das fases afecta toda a organização.

### **1.3 Processo de Controlo**

Para se obter maior sucesso na implementação de um sistema de controlo cabe ao gestor antes de a sua adopção adquirir conhecimento suficiente do seu processo. Dos autores estudados, Chiavenato (2000) e Teixeira (2005), nas suas obras indicam as fases a partir das quais são efectuadas o controlo. Portanto a implementação de um sistema de controlo implica seguir as quatro etapas: a definição de padrões de desempenho; a medição de desempenho; avaliação de desempenho e as medidas correctivas.

#### **1.3.1 A definição de padrões de desempenho**

O estabelecimento de padrões de desempenho reveste-se de uma grande importância para os gestores sobretudo na fixação dos objectivos transparentes que, seguramente, dinamizarão toda a organização. Os padrões são como unidade de medidas utilizadas para avaliar o desempenho de cada pessoa ou departamento.

Quanto melhor for estabelecido um padrão, melhor será a fase de avaliação de desempenho. Porém, isso não acontece em todas as áreas como é o caso das áreas menos técnicas em que existem dificuldades na definição de padrões.

### **Tipos de padrões**

- Padrões de tempo são medidas para certificar o tempo gasto na realização de determinada tarefa tais como o tempo padrão de produção e o tempo médio de armazenagem;
- Padrões de produtividade consistem em quantificar os produtos ou serviços produzidos num período de tempo. Exemplo: o volume de produção e níveis de estoque;
- Padrões de custo baseiam-se no nível de custos associados a produção de bens e serviços. Por exemplo: custo de produção e custo de armazenagem;
- Padrões de comportamento evidenciam o tipo de comportamento que se espera dos trabalhadores de uma organização. Este padrão é mais difícil de definir por causa da sua complexidade em mensurar.

A definição de padrões ajuda os gestores a transmitir de forma mais clara as suas expectativas de desempenho em relação a eles e os seus subordinados. “Para além do estabelecimento dos padrões nas áreas relevantes, também é necessário definir os níveis de tolerância, isto é, a quantidade do desvio permitida sem que dê lugar a qualquer acção correctiva” (Teixeira, 2005, p.212).

Realmente os trabalhadores precisam obter o conhecimento não só de estabelecimento de padrões como também de níveis de tolerância aceites, que vai contribuir para que muitos deles tenham o controlo de si próprio.

#### **1.3.2 Medição do desempenho**

De nada adianta a definição de padrões de desempenho se não for efectuado a sua mensuração. E nesse sentido que se verifica a importância deste processo. Este processo é permanente e repetitivo onde a frequência das medições depende da actividade a ser mensurada. A medição do desempenho consiste no cálculo do desempenho através de observação, relatórios orais e escritos, inspecções, testes ou amostras.

Conforme afirma o Chiavenato (2000) a medição do desempenho procura obter informações precisas acerca daquilo que está sendo controlado. Pois, através destas informações pode-se



fazer avaliações com mais bagagens, no sentido de efectuar uma apreciação adequada. Efectivamente, para se controlar um desempenho é necessário pelo menos conhecer algo a seu respeito.

### **1.3.3 Avaliação de desempenho**

Na realização de qualquer actividade podem originar alguns tipos de variações, desvios e erros. Daí é necessário o estabelecimento dos limites dentro dos quais essas variações serão aceites como o normal, como o (Chiavenato, 2000, p.149) recomenda “nem toda variação exige correcções, mas apenas as que ultrapassam os limites da normalidade”.

Avaliação de desempenho compreende o confronto entre os resultados adquiridos e os padrões estabelecidos previamente, isto é, consiste no cálculo dos desvios e na averiguação dos níveis de tolerância. Usualmente a comparação entre o desempenho e o padrão é feita através de gráficos, relatórios, índices e medidas estatísticas. Quando o desempenho for semelhante ao padrão estabelecido pressupõe-se que tudo está sob o controlo. Neste caso torna-se desnecessário tomar qualquer iniciativa nas operações da organização.

### **1.3.4 Acções correctivas**

Segundo o Chiavenato (2000) o objectivo de controlo interno é segurar as operações dentro dos padrões estabelecidos a fim de que os objectivos sejam alcançados. Desta forma, as acções correctivas são colocadas em prática se o desempenho for abaixo dos padrões definidos. Ou seja, depois da identificação dos desvios, a diferença entre o desempenho realizado e o padrão definido, torna-se necessário a implementação de medidas correctivas. Convém estabelecer estas medidas após da evidenciação de todos os factores que estiveram na origem dos desvios.

As acções correctivas podem alterar uma ou mais actividade das operações da organização ou também provocam algumas mudanças nos padrões estabelecidos. Através desse processo o gestor consegue adquirir bases satisfatórias para as acções futuras.

## **1.4 Tipos de Controlo**

É sabido que todas as organizações definem conjuntos de estratégias sustentáveis para que possam resistir aos desafios do mercado. O controlo constitui um dos principais componentes de uma entidade uma vez que lhe fornece dados necessários quanto à

implementação do planeamento, quanto aos eventuais erros e fraudes e quanto ao cumprimento dos seus objectivos. Portanto, o controlo apresenta à entidade dados importantíssimos que lhe ajuda na tomada de decisão como por exemplo uma intervenção correctiva.

Na visão de Teixeira (2005) existem vários tipos de controlo dentro duma empresa, que podem ser agrupados consoante os critérios de classificação:

- ❖ Critério da fase do processo
- ❖ Critério de amplitude
- ❖ Critério da posição relativa.

Primeiro critério - refere-se ao tempo que se aplica e os meios para manter o controlo das operações realizadas ou por realizar. Neste critério destacam-se os seguintes controlos:

- Controlo dos *inputs* também denominado de Pré-controlo, que visa garantir que todos os recursos a serem utilizados no processo produtivo estejam a disposição, antes da realização de actividades.
- Controlo do processo que constitui a observação e análise do processo de produção de bens e serviços a fim de detectar e corrigir problemas antes que estes afectem os produtos finais.
- Controlo dos outputs também chamado de Pós-acção que consiste num controlo a posteriori, ou seja, numa fiscalização em relação a todas as ocorrências.

O segundo critério (amplitude) tem a ver com o controlo em cada nível de organização e passamos a cita-los:

- Controlo Estratégico que são averiguações efectuadas ao nível superior da organização nomeadamente, no conselho da administração ou na direcção geral, normalmente está relacionado com período longo e abrange toda a empresa;
- Controlo Tático que é praticado pelos gestores intermédios ou directores funcionais, e está associado ao período médio abarcando apenas uma área específica;
- Controlo Operacional que é executado pelos gestores operacionais, como por exemplo os supervisores ou chefes de secção ligado a um curto prazo.

O último critério (posição relativa) pode-se dizer que é o tipo de controlo mais diversificado. Uma prática que permite mais empenhado dos indivíduos na realização das suas funções, uma vez que exige uma responsabilidade de controlo em diversas perspectiva a saber:

- Autocontrolo que é o tipo de revisão realizado pela própria pessoa, o que dificilmente acontece na realidade, isto é, a pessoa controla a si mesma verificando as próprias falhas ou sucesso;
- Heterocontrolo que é o modelo mais comum em que o controlador é diferente do controlado. Neste caso é um indivíduo a exercer a sua influência sobre o outro pedindo-lhe satisfação das suas produções;
- Controlo Literal que é a inspecção executada pela pessoa que se situa eventualmente no mesmo nível hierárquico. Isto é, haverá dentro de uma organização uma verificação mútua das actividades entre os colegas de trabalho do mesmo nível.

Stoner e Freemam (1999) na sua análise sobre controlo apresentam o mesmo tipo de controlo no critério de processo identificado pelo Teixeira com um acréscimo de controlo de sim/não ou de passa/não passa. “Controlo de sim/não (ou controlo de passa/não passa) Método de controlo que selecciona procedimentos a serem seguidos ou condições que devem ser cumpridas antes que as operações continuem” (Stoner e Freemam, 1999, p.443).

O controlo de sim/não é um tipo de controlo que permite a empresa a agir na preventiva. Isto é, ela selecciona previamente as acções a serem aplicadas e as condições de trabalho a serem efectuados. Nesta perspectiva, verifica-se que este controlo é de uma grande importância visto que permite a organização a evitar gastos desnecessários com qualquer tipo de acção reparadora dos desvios.

Enquanto, os critérios de classificação sobre tipos de controlos definidos pelo Teixeira demonstram numa forma vasta os modelos de revisões que frequentemente é adoptado pela entidade, o apresentado pelos Stoner e Freemam apenas evidencia os tipos de controlo a serem implementados antes e até ao término da produção de bens ou serviços.

O controlo é uma fundamental de uma empresa, tal como a gestão ele encontra-se em todos os níveis da organização. Efectivamente, existe uma necessidade de inspecionar as actividades em todos os níveis da organização para manter a sua estabilidade e assegurar-lhe um desenvolvimento sustentável.

Em suma, o controlo é necessário na gestão de qualquer organização. Uma das razões para a sua implementação é que ajuda os gestores em supervisionar as mudanças ambientais e os seus resultados no progresso da entidade. Ainda, fornece-lhes base para lidar com o mercado extremamente competitivo onde se torna indispensável a criação de ciclo mais rápidos de

operações. Além disso, facilita na distribuição das tarefas aos funcionários evitando assim desordem nesta óptica. Pois, para que haja mesmo um controlo adequado dentro da empresa é preciso a implementação do controlo interno.

## **Capítulo II - Controlo Interno**

### **2.1 Conceito de Controlo Interno**

O controlo interno é uma actividade que teve origem com o aparecimento das primeiras organizações, embora na altura fosse muito deficitária. Na verdade não havia mecanismos necessários que garantissem um controlo dinâmico e eficaz. Mas com o passar do tempo surgiram novos instrumentos, que foram introduzidos nas organizações contribuindo, assim, para o desenvolvimento do controlo interno dando mais consistência e segurança às actividades da empresa. Foi precisamente nos Estados Unidos de América, no período compreendido entre as duas grandes guerras mundiais que marcaram o seu aparecimento oficial, em 1931, altura em que foi criado o Instituto Americano de Controladores de Gestão, segundo Sena (2002).

A organização na concretização dos seus objectivos carece de diversas ajudas sobretudo no momento da tomada de decisão. É nesta base que surgiu o controlo interno como um das principais ferramentas da organização para alcançar as suas metas estabelecidas. Com efeito, é através do controlo interno que a organização consegue proteger o seu património, prevenir contra os erros e as fraudes e ainda conquistar o respeito pelas suas normas e pelos seus regulamentos.

Um empreendedor tem de estar sempre em estado de alerta, sobretudo diante do fenómeno da globalização cujos desafios implicam uma profunda reorganização das empresas. Efectivamente, hoje, o mercado está cada vez mais competitivo e em constante mudanças, apresentando produtos diversificados e cada vez mais qualificados. Assim, as empresas devem empenhar-se em adquirir ferramentas renovadas e indispensáveis para que possam fazer face as novas demandas do mercado. O controlo interno surge, neste caso, como uma das alternativas mais importantes de uma organização.

Das várias definições do controlo interno que estudamos pretendemos destacar, neste trabalho, as que nos parecem ser mais significativas:

- Conforme (Morais e Martins, 2007), American Institute of Certified Publics Accountants (AICPA) foi o primeiro organismo a definir o controlo interno nos seguintes termos:

Controlo interno compreende um plano de organização e coordenação de todos os métodos e medidas adoptadas num negócio a fim de garantir a salvaguarda de activos, verificar a adequação e confiabilidade dos dados contabilísticos, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão políticas estabelecidas pela gestão (Morais e Martins, 2007, p.28).

- O COSO<sup>1</sup> definiu o controlo interno como um processo efectuado pelo conselho de administração executivo ou qualquer outro funcionário de uma organização com a finalidade de possibilitar o máximo de garantia nas seguintes categoria de objectivos: eficiência e eficácia das operações; confiabilidade das demonstrações financeiras e conformidade com as leis e regulamentos vigentes.
- Segundo Almeida (2010) o controlo interno constitui o conjunto de medidas, métodos ou rotinas com a finalidade de proteger os activos, produzir dados de contabilidade confiáveis e dar auxilio a administração na condução ordenada dos negócios da empresa.

Das definições expostas pode-se dizer que o controlo interno compreende um conjunto de mecanismos e procedimentos implementados pela gestão no sentido de garantir uma segurança razoável para o alcance dos objectivos da organização. O COSO, na sua concepção de controlo interno, apresentou um aspecto digno de reparo quanto ao modo da sua implementação. Esta organização, contrário de outras concepções, entende que o controlo interno deve ser executado tanto por órgão de gestão de uma entidade como também pelos seus demais funcionários. A empresa que leva este aspecto em consideração, seguramente, sairá a ganhar uma vez que, estando todos os funcionários responsabilizados pelo controlo interno, haverá poucas margens para erros e fraudes.

Um outro aspecto que nos afigura ser importante é que o controlo interno deve ter uma aceitação unânime entre os funcionários de uma organização para que possa trazer vantagens desejadas, principalmente no que se refere a custódia dos activos, a obtenção de informações financeiras confiáveis e no cumprimento das políticas internas e externas. Neste caso queremos dizer que o controlo interno (uma das principais ferramentas da gestão) não deve

---

<sup>1</sup> COSO - *Committee of Sponsoring Organizations of the Tread way Commission*. Grupo de trabalho constituído por vários organismos internacionais.

ser visto apenas no sentido rigoroso do termo – inspecção - mas sim como uma necessidade para salvaguardar os interesses tanto dos funcionários como da própria organização e, por conseguinte, garantir a sua estabilidade. Portanto, controlo interno é a peça fundamental de uma organização sem o qual ela não consegue resistir. Por isso, dos vários tipos de controlo interno existente, as entidades, cada qual ao seu modo, utilizam o que melhor lhes convém.

## **2.2 Tipos de Controlo Interno**

Geralmente quando se fala de controlo interno, a primeira ideia que se tem deste conceito é que está intimamente relacionado com a contabilidade. Pois muitos pensam que os procedimentos respeitantes ao controlo interno não têm a ver com a administração. Na realidade, é a partir da administração que surgiu o controlo interno. Dos vários autores estudados pode-se dizer que existe dois tipos de controlo interno tanto de natureza administrativa como de natureza contabilístico que passaremos a analisar.

### **2.2.1 Controlo Interno Administrativo**

Conforme Costa (2000) o *controlo interno administrativo* inclui todos os planos da organização e os métodos relacionados com os processos de decisão que conduzem à autorização das transacções pelo órgão da administração. Este tipo de controlo abrange todas as actuações e os procedimentos implementados pela administração que visam uma realização eficiente de todas as operações da entidade.

Segundo o mesmo autor o controlo interno administrativo constitui o ponto de partida para o controlo interno contabilístico. Isso acontece porque só a partir do planeamento e da autorização de transacções que se pode efectuar os seus registos e fazer uma fiscalização de forma apropriada. Ou seja é após a realização dos factos e não só que afectam o controlo do património. Alguns exemplos deste tipo de controlo:

- Controlo de qualidade;
- Treinamento de pessoal;
- Estudo de tempos e movimentos;
- Análise de variações entre os valores orçamentados e os ocorridos;
- Análise estatística de rentabilidade.

O controlo interno administrativo adopta métodos que permitem de certa forma que todas as operações das entidades sejam executadas de forma eficiente. O propósito deste tipo de

controlo é o cumprimento na íntegra, do regulamento interno na realização das actividades da organização.

### **2.2.2 Controlo Interno Contabilístico**

De acordo com o autor mencionado Costa (2000), o *controlo interno contabilístico* compreende o plano de organização, os registos e processos relativos a salvaguarda do património da entidade, a confiança e integridade das informações financeiras. Tudo isso de modo que facultem uma segurança razoável de que:

- As operações sejam realizadas conforme a autorização do órgão da gestão;
- Os factos ocorridos sejam registados de modo que a preparação das demonstrações financeiras estejam em conformidade com os princípios geralmente aceites;
- O acesso aos activos acontece quando for autorizado pelo órgão competente.

Efectivamente, o *controlo interno contabilístico* abarca todos processos e sistemas utilizados em diversos sectores nos quais permitem a eficiente custódia de património da entidade e de fazer com que as transacções ocorridas sejam registadas devidamente correctas. Como por exemplo:

- Controlo físico sobre os activos;
- Segregações de funções;
- Auditoria interna;
- Sistemas de conferência, aprovação e autorização.

O *controlo interno contabilístico* ao contrário do *administrativo* pode significativamente afectar os registos e consequentemente as demonstrações financeiras, logo, é preciso ter bastante atenção neste tipo de controlo e ter uma atenção ponderação especial quer do auditor interno quer externo.

Tanto o controlo interno administrativo como o contabilístico encontra-se em todos os departamentos da entidade. Apesar de algumas semelhanças entre eles, diferem-se uma da outra em alguns aspectos.

Enquanto o *controlo interno administrativo* busca pela obtenção de resultado eficiente e eficaz, o controlo interno contabilístico zela apenas na consecução de informações financeiras



crédíveis. Pois, o controlo interno administrativo está mais relacionado com os objectivos de estímulo a eficiência operacional e da aderência as políticas vigentes. E o controlo interno contabilístico por sua vez procura alcançar as seguintes finalidades: e salvaguarda do património e a confiabilidade das informações financeiras.

Portanto, pode-se dizer que o controlo interno contabilístico é um dos meios para o alcance dos objectivos do controlo interno administrativo, embora que este último seja o ponto de partida do controlo interno contabilístico. Pois, a partir da obtenção de informações verídicas, fornecidas pelo controlo interno contabilístico, os gestores podem basear as suas decisões em fundamentos sustentáveis. “O controlo interno gira em torno dos aspectos administrativos, que influência directa sobre os aspectos contabilístico há, portanto, necessidade premente de sua consideração conjunta para efeito de determinação de adequado sistema de controlo interno” (Attie, 1998, p.114).

Morais e Martins (2007) nos seus estudos concluíram que existe uma outra classificação do controlo interno. Esta classificação refere-se aos controlos internos tanto de natureza contabilístico como também da essência administrativa, e a única diferença é que evidência quando estes devem ser postos em prática.

- Preventivos – correspondem aos controlos que protegem a entidade, a fim de impedir que os factos indesejáveis ocorram. Como exemplo: a obrigação de duas assinaturas em todos pagamentos e confrontação das facturas com as guias de recepção antes do pagamento.
- Detectivo – é o tipo do controlo interno que consiste na detecção e correcção dos factos inadequados que já tinham ocorrido. Por exemplo: elaboração de reconciliações bancárias e as contagens físicas.
- Directivos ou orientativos – que são os controlos internos que ajudam a provocarem ou estimular ocorrência de facto desejável. O caso da criação de regulamentos internos e dos requisitos para a circulação de documentos dentro da entidade.
- Correctivos – são os que servem para sanar os problemas identificados. Como exemplo a existência da lista de reclamação de clientes, relatórios de atrasos de pagamentos a fornecedores ou outros credores.
- Compensatório – que é o tipo de controlo utilizado para recompensar eventuais fraquezas de controlo noutras áreas da entidade. Por exemplo o valor total de vendas

dos produtos registados pela área comercial pode ser cruzado com o total de créditos das vendas na contabilidade.

Geralmente, o primeiro paço a ser realizado na adopção de qualquer instrumento de controlo interno é levar em conta a sua utilidade na precaução, detecção e rectificação de eventuais erros ou actos ilegais que eventualmente podem acontecer. Pois, os gestores devem estar atentos para colocarem em prática os procedimentos de controlo interno na hora certa.

Evidentemente, todos esses controlos internos citados contribuem para o alcance dos seus objectivos. Pois, os objectivos destes controlos são praticamente semelhantes aos de quaisquer empresas que buscam um desenvolvimento sustentável de suas actividades.

Depois de esclarecimento de conceito e tipos de controlo interno segundo alguns autores e uma instituição convém indicar os seus objectivos facilitando o uso desta ferramenta no dia-a-dia dos gestores.

## **2.3 Objectivos de Controlo Interno**

Geralmente, nenhuma empresa, independentemente da sua dimensão, executa a sua actividade operacional sem ter implementado quaisquer mecanismos de controlo. Na verdade, antes de procedimento da fase de implementação de quaisquer instrumentos a empresa deve definir os seus objectivos, isto é, aquilo que se pretende com a adopção de controlo interno.

Dos vários autores estudados, entende-se que os objectivos do controlo interno são os seguintes: estimular à eficiência operacional; salvaguardar os interesses da empresa; garantir a confiança e integridade de informação financeira e assegurar o cumprimento das políticas existentes. Seguidamente serão analisados cada um desses objectivos no sentido de evidenciar meios que fornecem benefícios para os seus alcances. “Os meios dizem respeito à forma pela qual os objectivos possam ser cumpridos” (Attie, 1998, p.122). Pois, dependendo dos objectivos ambicionados e os de controlo interno que se devem procurar mecanismos que permitem atingir os mesmos. Portanto, além dos meios a serem identificados poderão existir outros meios.

### **2.3.1 O estímulo à eficiência operacional**

O objectivo de controlo interno na estimulação à eficiência operacional é determinar os recursos necessários para a orientação das tarefas no sentido de obter conhecimentos acerca

de aplicação dos recursos, a fim de que todas as acções sejam convenientes e semelhantes. Seguidamente mencionamos uns exemplos citados por um autor que evidência a necessidade de criação de regras que possibilita uma maior eficiência no desenvolvimento das operações.

Se há uma política de crédito, é preciso que seja comunicada a fim de que possa ser praticada. Se o funcionário tem de lidar com a máquina específica, é necessário que lhe seja fornecido o treinamento adequado. Se há funcionários com falhas pessoais, é necessária comunicação que possibilite correcção dessas falhas (Attie, 1998, p.120).

Segundo Attie (1998) as diversas tarefas executadas por vários sectores de uma empresa precisam de uma linha mestra de raciocínio e de orientação. Pois, cada um dos segmentos contém as suas particularidades e cada indivíduo necessita de conhecer as suas tarefas para que a totalidade mova a empresa como um todo. Este autor menciona os principais meios que podem fornecer suporte a este objectivo, dentre os quais identificamos os seguintes:

- A selecção do pessoal – é o que possibilita a empresa em adquirir colaboradores com competência e habilidade para exercer com eficiência as funções específicas;
- O treinamento – é o que permite à capacitação do pessoal nas actividades que lhes são atribuídas. Por meio desta técnica pode-se obter menores custos e pessoal atento e dinâmico na sua função, e consequentemente melhores rendimentos;
- Manuais internos – é o que evidência uma clara exposição de procedimentos internos, possibilitando a prática uniforme dos actos prevenindo a ocorrência de erros e desperdícios;
- Relatórios de desempenho – é o qual compreendem a identificação individual de cada funcionário, apontando as suas virtudes e deficiências na execução de suas tarefas no sentido de sugerir alternativas necessárias ao aperfeiçoamento pessoal e profissional.

### **2.3.2 Salvaguarda dos interesses da empresa**

A empresa é constituída por bens e equipamentos que sem os quais não são executadas as suas actividades. E o objectivo do controlo interno respeitante a salvaguarda dos interesses da empresa segundo Attie (1998), refere-se a protecção do património da entidade contra quaisquer perdas e riscos associados a erros ou irregularidades. Certamente, a empresa dispõe de bens, direitos e obrigações que se encontram divididos em diversos departamentos que cuidam individualmente das partes que lhes cabem.

Posteriormente serão apresentados as principais formas que podem conceder o apoio necessário à segurança dos interesses da empresa conforme Attie (1998). Na nossa óptica estes meios garantem que os interesses da empresa sejam bem salvaguardados livres de quaisquer actos ilícitos.

- A segregação de funções – é o que constituem na separação de funções de execução operacional, custódia dos activos e da contabilização. Desta forma, nenhuma pessoa pode ter sob o seu cargo todos os processos inerentes a realização das actividades da entidade;
- Rotação do pessoal – é o que corresponde a mudança dos funcionários atribuídos para assumir certa função contribuindo assim na redução de oportunidades de ocorrência de erros ou fraudes;
- Contagens físicas independentes – são os que dizem respeito a enumeração dos activos de forma periódica realizado por uma pessoa independente;
- Sistema de autorizações e aprovação – consiste no controlo das operações através de métodos de aprovações conforme as responsabilidades das pessoas e dos riscos envolvidos. De modo que a pessoa responsável pela autorização não deve ser a mesma que aprova para não expor em risco os interesses da empresa.

### **2.3.3 A confiança e integridade de informação financeira**

Dentro duma empresa acontece vários acontecimentos que é necessário a criação de sistemas que fornecem informações de todos os acontecimentos em cada um dos seus segmentos. De modo que os efeitos ocorridos sejam levados ao conhecimento dos gestores em tempo hábil, através de escrituração e dos demais relatórios.

A finalidade do controlo em relação a confiança e integridade de informação financeira consiste no fornecimento de informações financeiras adequadas e oportunas no sentido de contribuir para uma boa administração. Quando estas informações são levadas à administração possibilita a compreensão de todos os eventos realizados na empresa, cuja utilidade verifica-se no momento da tomada de decisão.

O Attie (1998) no seu estudo identificou os métodos fundamentais que possibilitam conceder o suporte a confiança e integridade de informação financeiras. De vários procedimentos reconhecidos pelo autor, neste trabalho achamos mais pertinentes os seguintes:

- Documentação confiável – que consiste na utilização de documentos legais para o registo de transacções. O uso de provas independentes serve para a comprovação mais segura de que as operações e os registos estão conforme as leis estabelecidas;
- Plano de contas – o qual corresponde a classificação dos dados da empresa numa estrutura formal e coerente;
- Conciliação – é o que identifica a precisão ou diferença existentes entre as diversas fontes de informação, visando manter-se equilíbrio entre as fontes de informações e a eliminação de possíveis pendências.

Recomendamos que os meios apresentados contribuem de certa forma para a obtenção de informações fiáveis e precisas. Contudo, a entidade para basear-se nesses meios deverá ter bastante atenção para que não cometa erros.

### **2.3.4 A aderência às políticas existentes**

O principal objectivo da empresa é obter resultados favoráveis que facultam a sua permanência e expansão no mercado. Na verdade, os seus desejos não passam de simples sonhos se, realmente, não implementar uma estrutura de apoio necessária à conjugação das suas actividades. Portanto, é uma missão que exige uma harmonização de toda a equipa inerente à empresa.

“O objectivo do controlo interno, relativo à aderência às políticas existentes, é assegurar que os desejos da administração, definidos através de suas políticas e indicados por meio de seus procedimentos, sejam adequadamente seguidos pelo pessoal”(Attie,1998, p.121).

O objectivo de controlo interno referente a aderência às políticas existentes é garantir que as finalidades da administração, sejam seguidas adequadamente pelos funcionários. Os principais meios que visam dar a base para a aderência às políticas existentes destacam-se os seguintes:

- A supervisão permanente – é uma meio que proporciona melhor resultado tanto para o indivíduo como para a empresa. Faz com que os desvios e dúvidas decorrentes da execução das actividades sejam corrigidos rapidamente. Esta supervisão retornar-se obrigatória a medida em que a estrutura da empresa torna-se mais ampla;
- Sistema de revisão e aprovação – o qual indica através de métodos de revisão e aprovação que políticas e procedimentos estão sendo adequadamente seguidos;

- Auditoria interna – é a que facilita na identificação de transacções realizadas pela empresa no qual não estão conforme as políticas estabelecidas pela administração. No próximo capítulo serão analisados mais aspectos que referem-se a este procedimento.

Pois, os procedimentos identificados permitem para o alcance do objectivo no que toca ao cumprimento de regulamentos internos, portanto, nenhuma entidade consegue estimular os seus colaboradores para a obediência das normas sem ter de adoptar medidas necessárias para tal acontecimento.

Para que os objectivos do controlo interno sejam concretizados não basta apenas basear-se nesses meios, também precisam-se dos elementos de controlos internos que envolvem várias políticas e condutas de fiscalização.

## **2.4 Componentes de Controlo Interno**

De acordo com COSO (2003) o controlo interno é constituído por cinco componentes (ambiente de controlo; avaliação dos riscos; informação e comunicação; actividades de controlo e monitorização) inter-relacionados que influenciam de certa forma o controlo. Realmente, os objectivos de controlo interno são dificilmente ou impossíveis de serem alcançados caso estes elementos estejam desestruturados. Portanto, é preciso de um boa organização de componentes de controlo interno para que se possa usufruir deles da melhor forma possível.

A administração tem a responsabilidade de estabelecer mensagens eficazes que contribuem para o entendimento de toda organização. Também cabe a eles tomarem medidas necessárias para que todos os elementos do controlo interno funcionem eficazmente. A seguir serão analisados cada um dos elementos do controlo interno.

### **2.4.1 Ambiente de Controlo**

O ambiente de controlo corresponde a forma pela qual a gestão procede, no sentido de convencer todo o pessoal a cerca do sistema de controlo interno e a sua importância dentro da entidade. Dos vários autores que falaram sobre este ambiente procuramos analisar o seguinte conceito: “O ambiente de controlo “dá o tom” de uma organização, influenciando a consciência de controlo das pessoas que nela trabalham. É a fundação para os demais componentes de controlos internos” (Boynton, Johnson e Kell, 2002, p.326).

Na verdade o ambiente de controlo diz respeito as formas pelas quais a organização procura conduzir os seus funcionários para o melhor caminho a prosseguir a fim de obter resultados desejados. Além do mais o ambiente de controlo é o alicerce de outros elementos de controlo interno, portando deve ser dada a sua devida atenção.

Segundo autor mencionado, o ambiente de controlo oferece a uma entidade mecanismos que lhes proporciona condições necessárias para manter tudo em ordem. Através de predomínio do controlo de todos seus funcionários. Este componente envolve o comprometimento dos empregados, pois estes devem ser aptos a saber o que deve feito, como se deve fazer e por fim devem querer fazê-lo. O não cumprimento de um destes aspectos compromete todo o ambiente de controlo.

Existem vários factores que duma forma ou outra pode impedir a obtenção de um bom ambiente de controlo, e constituem um dos aspectos de grande importância na cultura de uma entidade. Dentre esses factores destacamos os que consideramos ser mais pertinentes:

- **Integridade e valores éticos**

Hoje, praticamente em todas organizações providenciam de código deontológico profissional. Recentemente no mundo de negócio, os clientes, os fornecedores e público em geral exigem o respeito pela integridade e valores éticos da empresa e da sua administração. Dada a sua importância no mundo de negócio passaremos a citar os autores que falaram do grau da sua relevância neste mundo.

“O comité de Organizações Patrocinadoras observa que mais e mais gerentes de entidades bem administradas aceitam a visão de que vale a pena ser ético, comportamento ético é bom para os negócios” (Boynton, Johnson e Kell, 2002, p.326).

A integridade e valores éticos são aspectos fundamentais do ambiente de controlo, uma vez que afecta a concepção, administração e monitorização dos outros componentes. Na verdade, cabe a todas as pessoas da entidade e principalmente os membros da administração que devem zelar por esta causa nobre, demonstrando a integridade e aplicando as normas de comportamento ético. Além disso, os gestores devem dar uma orientação moral a todos os funcionários que não sabem distinguir entre o certo e o errado, introduzir mecanismos que reduz ou elimina os incentivos e tentações que possam encaminhar as pessoas a praticarem actos desonestos ou ilícitos.

- **Competência dos funcionários**

A competência dos funcionários constituem um dos principais factores que podem provocar o ambiente de controlo uma vez que é preciso em primeiro de tudo habilidade para a realização de tarefa como também na implementação de controlo interno. Pois, para o alcance dos objectivos da empresa, as pessoas em todas as áreas devem possuir conhecimento e habilidades essenciais para executarem as suas tarefas que lhes foram atribuídas.

O cumprimento com a competência refere-se a consideração que a administração tem pelo conhecimento, habilidades necessárias e a combinação de inteligência, treinamento e experiência que o desenvolvimento de competência exige.

- **Estrutura organizacional**

A estrutura organizacional, normalmente, é representada em um organograma que identifica as linhas de autoridade e subordinação. Esta estrutura depende do tamanho da entidade e a natureza de suas actividades.

Em relação a atribuição de autoridade e responsabilidade é parte integrante da estrutura organizacional que evidencia de uma forma específica como e a quem autoridade e responsabilidade por todas as actividades serão atribuídas. Assim, cada indivíduo passará a saber como as suas acções se inter-relacionam com as dos outros contribuindo para a concretização dos objectivos da entidade, e por quais resultados são responsabilizados.

Na opinião de Boynton, Johnson e Kell (2002) geralmente quando indivíduos não são obrigados a responder pelas suas responsabilidades pelos quais foram atribuídas é dada pouca atenção ao sistema contabilístico e a integridade e a exactidão das informações que neles podem ser obtidas. Como exemplo: se um gestor não for responsabilizado pelos resultados de sua unidade operacional, existem poucos incentivos para que os erros na contabilização de transacções sejam corrigidos.

Segundo o autor referido a administração além de caprichar na estrutura das operações da entidade deve verificar também os de sistemas de tecnologia de informações e sistema de informações. Isso vai servir de base para o auditor na realização de suas actividades em que se torna obrigatório o conhecimento e compreensão de suas relações, a fim de fazer uma avaliação do ambiente do controlo e como ele pode afectar a eficácia de determinados controlos.



- **Políticas e práticas de recursos humanos**

Por último, as políticas e práticas de recursos humanos. Como é sabido os controlos internos são operados por pessoas. Assim, para que os controlos sejam proveitosos é crucial que a entidade adopta procedimentos e políticas de recursos humanos. Essas políticas deverão garantir que os funcionários possuam os níveis esperados de integridade, de valores éticos e de competência. Para tal, estas condutas deveram incluir políticas de recrutamento e processos de triagem rigorosa na contratação do pessoal; acções disciplinares no caso da violação dos comportamentos esperados; programa de remunerações que estimulem e reconhecem o desempenho do pessoal e que não desincentivem atitude ética e a promoção do pessoal conforme avaliações periódicas de desempenho.

Segundo Boynton, Johnson e Kell (2002), as entidades que têm um fraco ambiente de controlo diminuem a oportunidade de outros componentes actuarem eficazmente. Pois se a entidade não contrata indivíduos competentes e reduz a importância da ética e competência no desempenho do trabalho que servem de base ao sistema contabilístico os funcionários poderão não realizar outros procedimentos com cuidado profissionais apropriados. Também caso atribuírem autoridade e responsabilidade e não obriguem prestações de contas aos que utilizarem os recursos haverá poucos estímulos para que os demais componentes sejam eficazmente implantados. Frentes dessas considerações, concluímos que se quaisquer uns desses factores podem afectar negativamente outros componentes, e posteriormente a serem analisados, caso não forem dadas as suas devidas importâncias. Portanto, este elemento corresponde a base para os outros componentes do controlo interno, proporcionando disciplinas e estrutura. Pois, o ambiente de controlo eficaz pode reduzir a probabilidade da ocorrência de erros ou fraudes numa entidade.

#### **2.4.2 Avaliação de Riscos**

Uma das principais tarefas do controlo interno esta relacionada com o cumprimento dos objectivos da entidade. Segundo COSO (2003) o facto de que a entidade tenha definido as suas finalidades de forma clara há necessidade da existência de controlo interno. Após do estabelecimento dos objectivos devem ser identificados os riscos que possam impedi-los de certa forma a sua concretização e colocar em prática as medidas necessárias para combate-los. Nesta perspectiva, pode-se dizer que o controlo interno foi desenvolvido também para limitar os riscos que afectam as actividades da entidade.

Conforme a instituição referida acima, a avaliação dos riscos é um processo de identificação e análise de riscos relevantes que facilita a entidade em reconhecer os seus efeitos, formando uma base de conhecimento para geri-los. Assim, avaliação dos riscos constitui uma actividade pró-activa que busca livrar-se de surpresas desagradáveis à empresa.

Pois, a implementação do controlo interno pode eventualmente combater contra os riscos. Entretanto, em alguns casos a administração acaba simplesmente por aceitar os riscos devido aos custos da implementação de certos controlos.

Segundo Boynton, Johnson e Kell (2002) a avaliação dos riscos são efectuadas em duas perspectivas - a de administração e a de auditoria. Tanto a nível administração como a nível de auditoria, a avaliação de riscos com vista a elaboração e apresentação de relatórios financeiros, leva em conta todas as actividades relacionadas com a contabilidade. A implementação do controlo interno pode eventualmente combater contra os riscos. No entanto, em alguns casos a administração acaba simplesmente por aceitar os riscos devido aos custos da adopção dos controlos.

Enquanto o objectivo da administração na avaliação de risco é saber como geri-los, o objectivo da auditoria é averiguar se existe probabilidade de os riscos afectarem as demonstrações financeiras. Na verdade, a administração e a auditoria, nas suas actuações, têm finalidades diferentes e esta constatação também se faz sentir na avaliação dos riscos. Embora haja diferença entre as finalidades de administração e as da auditoria existe uma complementaridade entre elas. A administração ao combater os riscos identificados minimiza o trabalho da auditoria. Esta, por sua vez, ao comprovar a conformidade entre as demonstrações financeiras e os princípios geralmente aceites ajuda aquela no cumprimento dos seus objectivos.

Os riscos precisam de ser bem identificados e geridos e para isso é necessário implementar sistemas que proporcionam um nível desejado de informações e comunicação.

### **2.4.3 Informação e Comunicação**

Para o alcance dos objectivos de controlo interno é indispensável a ausência de informações e de comunicação. Sobretudo, na obtenção de informações financeiras credíveis, pois, só a partir desses elementos que se conseguem preparar e elaborar as demonstrações financeiras confiáveis.

Na visão de COSO (2003) as informações acerca dos planos, ambiente do controlo, riscos, actividades de controlo e desempenho devem ser transmitidas a todos funcionários, a fim de que eles tenham conhecimento de todos pormenores relacionados com as actividades da entidade. E relativamente as informações provenientes querem do meio interno ou externo devem ser devidamente identificadas e verificadas quanto a sua exactidão e relevância, e posteriormente processadas e transmitidas apenas as pessoas pertinentes ao assunto. “ A informação constitui, na actual realidade económica, um poderoso activo para o exercício das suas funções e, em particular, para o apoio à sua tomada de decisão” (Morais e Martins, 2007, p.11).

Convém destacar que a forma e prazo em que as informações relevantes são identificadas, colhidas e comunicadas possibilitando que as pessoas cumprem as suas funções atribuídas dentro do período preestabelecido.

No intuito de compreender melhor o conceito de comunicação para o presente trabalho procuramos citar a sua definição segundo alguns autores, que seguidamente será analisada. “*Comunicação* envolve o fornecimento de entendimento claro dos papéis e responsabilidades referentes aos controlos internos sobre elaboração e apresentação de relatórios financeiros” (Boynton, Johnson e Kell, 2002, p.329).

A comunicação constitui um meio pelo qual todos os indivíduos passam a ter o conhecimento acerca das suas atribuições relativos ao controlo interno acerca da elaboração dos relatórios financeiros. É de salientar que os autores referidos definem a comunicação apenas como elemento essencial para a realização de controlos internos contabilísticos. Embora que a comunicação seja muito útil para o controlo interno contabilístico ela também é indispensável para o controlo interno administrativo. Pois, dificilmente a organização pode-se desfrutar se bons resultados caso a comunicação seja ineficiente.

Ao contrário dos autores expostos o COSO (2003) diz que a comunicação é um fluxo de informação que gira dentro da organização e é fundamental para o funcionamento dos controlos. Pois, para o COSO a comunicação permite uma realização adequada de controlos internos implementados e não abrange apenas os referentes aos relatórios financeiros.

Uma comunicação eficaz ocorre quando deriva na organização em todas as direcções e quando os funcionários recebem informações claras quanto às suas funções e responsabilidades. Contudo, uma comunicação eficaz deve ocorrer em todos os níveis da

entidade. O seu processo pode ser formal ou informal. Por um lado, o processo formal acontece por meio de sistemas internos de comunicação que vai desde do uso de sistema informáticos até a uma simples reunião de equipa a partir do qual se obtêm informações necessárias para o acompanhamento de operações. Por outro lado, o processo informal ocorre através de conversas e encontros com os funcionários, clientes, fornecedores e autoridade permitindo a identificação de riscos e oportunidades.

Pois, a informação e a comunicação é a identificação, recolha e troca de conhecimento pela qual permitem aos empregados levarem a cabo as suas responsabilidades e consequentemente um controlo adequado.

#### **2.4.4 Actividades de Controlo**

Na implementação de controlo interno os gestores devem identificar todas as actividades de controlo para que se possam usufruir deste instrumento de muita utilidade. As actividades de controlo incluem todas as políticas e procedimentos que ajudam a assegurar que as directrizes da gestão sejam concretizadas. Boynton, Johnson e Kell (2002) nos seus estudos dizem que as actividades de controlo auxiliam na garantia de adopção de acções viradas contra os riscos que fazem com que as finalidades da empresa não sejam alcançadas. Além disso, estas actividades possuem vários objectivos e são aplicados em vários níveis organizacionais e funcionais.

Nas actividades de controlos são encontradas todas as acções realizadas durante o processo de execução do trabalho que permitem administrar e reduzir os riscos. Ou melhor dizendo, nestas actividades são definidas as metas de decisão de cada funcionário, ou seja, todo o pessoal devem saber quais são os seus limites operacionais e decisórios e quais precisam de aprovação de superior para que seja concretizada. Antes da fase de autorização convém a quem é responsável verificar se todas as informações necessárias à aquela actividade foram executadas. E cabe aos responsáveis pela autorização averiguar se os documentos são ou não pertinentes.

Também nas actividades de controlo faz-se a avaliação de desempenho relativo as metas, os objectivos traçados bem como o acompanhamento permanente do mercado de forma a antecipar desvios que possam ter impacto para a organização.

Nas actividades de controlo também incluem a segurança física das actividades de controlo de acesso, entrada e saída de materiais, senhas de acesso. Uma outra actividade de controlo é a

utilização da segregação de funções que constitui o método preventivo e básico para a eficácia dos resultados dos controles internos adoptados. Por último, os regulamentos internos onde são definidas as regras e leis internas da organização que devem ser de fácil acesso á todos os funcionários. Em fim, todas as actividades precisam de ser controlada. Mas também para que este controlo seja eficiente é obrigatório o seu acompanhamento sistemático.

#### **2.4.5 Monitorização**

A grande responsabilidade do órgão de gestão está no estabelecimento e a manutenção de um bom controlo interno. Cabe a eles espionar os controlos para confirmar se estão, ou não, a operar conforme o previsto ou se foram modificados por próprias alterações nas condições.

Conforme Boynton, Johnson e Kell (2002) monitorização é o processo que se avalia a qualidade do desempenho do controlo interno ao longo do tempo. Este procedimento envolve a avaliação do funcionamento do controlo interno numa base periódica, a fim de tomar as necessárias acções correctivas.

Os procedimentos de monitorização podem envolver a utilização de informação de comunicações com entidades externas, tais como, queixas de clientes e comentários de entidades reguladoras que podem indicar problemas ou alertar para áreas que necessitam de melhoramentos. Este elemento é de extrema importância porque, habitualmente as mudanças no meio também obrigam a mudança do próprio controlo interno existente na organização. No entanto, o controlo interno não é algo estático e caso não forem efectuadas um acompanhamento contínuo dificilmente o gestor terá o conhecimento de controlo interno que com o tempo torna-se insuficiente. Pois é necessário adquirir entendimento acerca dos princípios de controlo interno e basear-se neles a fim de obter um resultado favorável.

### **2.5 Princípios Gerais de Controlo Interno**

Para a prossecução dos objectivos de controlo interno os seus procedimentos deverão sustentar-se em princípios básicos. Entre os vários autores estudados alguns chamam-se de princípios gerais de controlo interno outros de características de um eficiente sistema de controlo interno e até como elementos essenciais na implementação do controlo interno. Mas como apresentam algum em comum mais do que as diferenças neste trabalho foram considerados como os princípios gerais de controlo interno.

Na realidade, o não cumprimento dos princípios de controlo interno dificilmente os objectivos de controlo interno poderão ser alcançados. Desses princípios destacam-se: o estabelecimento de autoridade e delegação de responsabilidade; segregação de funções; o controlo das operações e a numeração sequencial e tipográfica dos documentos, adopção de provas e conferências independentes e as práticas salutareas

### **2.5.1 Definição de autoridade e delegação de responsabilidade**

A definição de autoridade e delegação de responsabilidade tem como objectivo fixar e limitar as funções de todo o pessoal. Segundo Costa (2000) este princípio deve ser variável e flexível numa pequena empresa ao contrário do que acontece numa média ou grande empresa onde tais factos devem ser estabelecidos através de um organograma, de um manual de descrição de funções, de um manual de políticas e procedimentos contabilístico e de regulamento de medidas de controlo interno. Para tal, o estabelecimento de autoridade e da delegação de responsabilidade deverão obedecer alguns requisitos. “As atribuições dos funcionários ou sectores internos da empresa devem ser claramente definidas e limitadas, de preferência por escrito, mediante o estabelecimento de manuais internos de organização” (Almeida, 2010, p.43).

O autor mencionado defende que cada funcionário deve ser atribuído as suas responsabilidades de forma precisa e de preferência num formato formal, como exemplo no manual ou regulamento interno da organização. Pois, de nada adianta implementar um controlo interno sem que as responsabilidades estejam bem definidas e a inexistência de documentos que clarificam as atribuições de cada funcionário.

É importante sublinhar que o princípio da definição de autoridade e delegação de responsabilidade constituem um dos primeiros passos para levarem adiante a execução das actividades e consequentemente do controlo interno. Efectivamente, este controlo tende a ser ineficiente na ausência de uma definição clara de autoridade e de delegação das responsabilidades. Tudo isso porque provoca a ocorrência de acontecimentos indesejáveis ou ilegais, dificuldades no controlo das operações e na atribuição de responsabilidades se porventura ocorrer omissões na execução de tarefas.

Para Attie (1998) o sistema de controlo interno só poderá funcionar na sua forma íntegra se não for efectuado somente o planeamento efectivo e implementados procedimentos eficientes, mas também é necessário ter o pessoal competitivo envolvido em cada área que permitem a realização eficiente das actividades definidas. Portanto, além do plano de organização é

preciso de pessoal qualificado para executar as suas tarefas, pois, sem este requisito o controlo seria pouco significativo.

Efectivamente, a delegação de autoridade e responsabilidade não é suficiente para o controlo interno dentro da empresa. No entanto, é preciso também a ver segregações de funções para que o controlo seja efectuado da melhor maneira possível.

### **2.5.2 Segregação de funções**

Habitualmente, em quaisquer entidades para a execução de suas actividades definem e separam as funções de cada pessoa sem ter de interferir nos trabalhos de outros, a fim de evitar que uns afectam aos outros ou a própria organização. De vários autores, pesquisados essa conduta traduz-se na segregação de funções, que a seguir serão expostos.

Na óptica de Almeida (2010) a segregação de funções consiste na determinação de pessoas diferentes no acesso aos activos e nos registos de contabilidade, por causa de serem funções incompatíveis dentro do sistema de controlo interno.

A segregação de funções tem fundamentalmente a ver com o facto de a função contabilística e a função operacional deverem estar de tal modo separadas de forma que não seja possível uma pessoa ter o controlo físico de um activo e, simultaneamente, ter a seu cargo os registos a ele inerentes (Costa, 2000, p.144).

Os autores referidos acima defendem a mesma ideia de que a segregação de funções consiste na separação de funções opostas, ou seja, cargos que não podem ser delegadas a mesma pessoa. Geralmente, quando as pessoas são responsabilizadas por estas funções podem aproveitar da oportunidade para cometer alguns desvios desfavoráveis para a empresa ou até mesmo fraudes.

Na verdade, dentro de uma empresa existem diversas funções que são dependentes umas das outras. Como exemplo, a função do contabilista é o registo de todas as transacções ocorridas dentro da empresa e a elaboração de demonstrações financeiras. Enquanto, função operacional a responsabilidade é a realização de actividades operacionais que posteriormente serão registados pelo contabilista. Desta forma, estas duas funções deveram ser desagregadas para que não esteja sob o controlo da mesma pessoa, ou seja, a pessoa responsável pelo registo não deve ter acesso aos activos. Como exemplo o caso em que um indivíduo que tem acesso aos activos e aos registos contabilístico, ele apanha os bens e põe em seu uso e contabiliza-lo

como despesas. Isso leva ocultação das transacções ocorridas, e consequentemente da apresentação dos dados não verídicos.

Além disso, deve existir segregações de secções, uma vez que a produção de um produto ou serviço é necessário que passa por diferentes processos de modo que nenhum funcionário, sozinho, deve encarregar-se de uma actividade desde de início até ao seu término. Portanto, essa segregação dificulta ou impede a ocorrência de erros e fraudes.

### **2.5.3 Controlo das operações**

O crescimento da empresa torna indispensável o controlo das operações. Os gestores além de basear-se nos princípios acima referidos precisam de um complemento, isto é, de outros procedimentos que fornecem suporte no controlo interno da entidade.

Conforme Costa (2000) os controlos das operações referem-se a sequência na realização das operações, ou seja, o ciclo de aprovação, autorização, execução, registo e custódia conforme os critérios estabelecidos. Exemplificando este ciclo tendo em conta uma venda a crédito constata-se que a autorização é dada pelo órgão de gestão que determina a política da empresa para a realização de tal tipo de vendas. E a aprovação da venda terá de ser dada quer pelo director administrativo - financeiro ou pelo director comercial, com base na ordem de compra do cliente. A execução da venda, por sua vez, está a cargo das secções de facturação (que emite a correspondente factura) e expedição (que envia a mercadoria vendida). O registo da venda está a cargo da secção de contabilidade ao debitar a conta do cliente e ao creditar a conta de vendas (e também a correspondente conta de imposto, se aplicável). A custódia do activo resultante da venda efectuada estará a cargo da secção de tesouraria que terá em seu poder um exemplar da factura e esperando a data da respectiva cobrança.

Na visão de Attie (1998) um sistema adequado de autorização e procedimentos de escrituração deve conter as seguintes formas de controlo: das operações e transacções por meio de aprovação conforme as responsabilidades e o risco envolvidos nas operações e nas transacções e dos registos das operações através de documentos legais. Portanto, isso deverá acontecer com aquisição de activos, de serviços e de despesas necessárias para execução de actividades da entidade de modo que o controlo abrange todas as operações executadas dentro da entidade.



Pois, o controlo das operações dá mais consistência a definição de autoridade e responsabilidade e a segregação de funções. Para obter-se um controlo das operações é crucial a identificação de todos documentos.

#### **2.5.4 A numeração sequencial e tipográfica dos documentos e adopção de provas e conferências independentes**

Os princípios de controlo interno vão dos aspectos mais complexos até aos mais simples. Assim, não basta levar em considerações apenas os princípios acima mencionados mas também os aspectos, a enumeração dos documentos e adopção de evidências, que sem o qual não teria a necessidade de a ver o controlo.

A numeração de todos documentos nomeadamente as facturas, os recibos, as ordens de compras, as guias de entrega em armazém e entre outros. O controlo deve iniciar desde entrada de documentos na empresa até a saída, pois, através deste controlo pode-se detectar qualquer anomalia. Se por qualquer motivo um documento for anulado depois de preenchido não deve ser destruído mas sim arquivado em local próprio como prova da sua não utilização.

Relativamente a adopção de provas e conferências independentes tem como objectivo não só actuar sobre o sistema implementado, como também sobre o trabalho que cada pessoa executa de forma a se obter o mínimo de erros possíveis. Na verdade, as transacções ocorridas necessariamente precisam de ser comprovados para tal é indispensável a obtenção de provas.

#### **2.5.5 Práticas salutareas**

Nos estudos de Attie (1998) além dos princípios citados é preciso também de observação de práticas salutareas no cumprimento de deveres e funções de cada um dos departamentos de organização para se obter um controlo interno eficiente. Para compreender melhor o seu conceito passaremos a citar. “O esmero nas práticas observadas na execução das tarefas e nas funções atribuídas a cada departamento da empresa determinará, em grande parte, a eficiência do controlo interno e, por consequência das operações”. (Attie, 1998, p.116)

Geralmente, é preciso ter grande cuidado na observação de práticas salutareas, na execução das tarefas e nas funções atribuídas a cada um dos departamentos da empresa porque têm grande efeito sobre o controlo interno. Daí que os procedimentos adoptados necessitam de certas exigências para a autorização dos de factos, o registo e salvaguarda dos activos sejam efectuados de uma forma apropriada. Portanto, essas práticas devem dispor de meios

necessários para garantir a integridade das autorizações, dos registos das transacções e de custódia de património da entidade.

É de realçar que os princípios de controlo interno estão inter-relacionados. Portanto, os princípios mencionados contribuem que o controlo interno seja apropriado, ou melhor dizendo são requisitos fundamentais a ter atenção na implementação de um sistema de controlo interno. Conclui-se que todos esses princípios e estas características identificadas e analisados contribuem para se obter melhores resultados com a implantação de controlo interno. Mas contudo, é necessário falar sobre as principais áreas de controlo interno que sustenta uma quaisquer entidades.

## **2.6 Principais Áreas de Controlo Interno**

Normalmente as organizações usufruem de diversas áreas conforme as suas necessidades que compõem o seu todo. Dentro destas áreas é preciso de um controlo interno conforme a sua dimensão e utilidade para a entidade. E em cada uma das suas áreas devem implementar as medidas que lhes permitem de usufruir de controlo interno. De diversas áreas de controlo interno neste trabalho iremos analisar os seguintes: na tesouraria; nas compras e contas a pagar; nos stocks e nas vendas e nas contas a receber. Essas áreas de controlo interno praticamente estão ligados um aos outros, portanto é necessário bastante atenção no controlo de um destes para não afectar as outras áreas.

### **2.6.1 Controlo interno na Tesouraria**

Uma das principais áreas de controlo interno nas empresas é a tesouraria. E a essência deste controlo está na prevenção, na redução ou na correcção de forma imediata eventuais erros ou irregularidades que possivelmente poderão incorrer a fim de evitar prejuízos maiores para a empresa.

Conforme Costa (2000) de todos os activos da empresa, as disponibilidades (nomeadamente os meios monetários) são os mais susceptíveis de serem objecto de uso indevido por pessoas que nelas trabalham. Pois, a ocorrência desses factos indesejáveis e outros nesta área normalmente acontecem devido a ausência de segregações de funções, como o caso em que um funcionário responsável pelo recebimento, pagamento e registo ou ainda pela guarda do activo.

Na área de tesouraria é preciso bastante atenção em alguns aspectos de controlo interno mais significativos como o caso de pagamentos em dinheiro e através de bancos; depósito diário e integral de todos os recebimentos e elaboração de reconciliações bancárias. De acordo com o autor citado as empresas devem efectuar os pagamentos de pequenas despesas em dinheiro e as outras através de Bancos. Para tal é necessário a criação de um fundo fixo de caixa que devem ser utilizadas apenas para o pagamento de pequenas despesas, através disso a empresa consegue determinar o valor máximo que deve constar na caixa e ainda facilita na efectivação de contagens físicas.

Relativamente aos pagamentos as empresas disponibilizam de várias formas de efectuar determinados pagamentos. Como já foi dito, os pagamentos de pequenas despesas devem ser feitos com o fundo fixo e outros pagamentos através de banco. Evidentemente, as quantias recebidas devem ser depositadas diariamente e de uma forma integral, seja qual for o modo de recebimento. O Costa (2000) recomenda que um dos princípios básicos de controlo na tesouraria é o facto de que nenhum pagamento deve ser efectuado com as quantias recebidas. Além disso, o mesmo autor referido sugere que a elaboração de reconciliações bancárias seja uma outra forma de revisão na tesouraria.

Efectivamente, para se obter melhor controlo interno na área de tesouraria é preciso também deste controlo nas compras e contas a pagar. Assim, a empresa consegue obter melhores resultados com a implementação de controlo interno.

### **2.6.2 Controlo interno nas compras e contas a pagar**

Todas as empresas precisam de realizar as compras para a execução de suas actividades mediante as suas necessidades e a demanda do mercado. Segundo Costa (2000) o processamento da compra constitui uma das principais medidas de controlo interno a ter em conta nas compras. Este processamento vai desde da necessidade de aquisição de bens ou serviços até ao seu pagamento após da sua recepção. Para tal a empresa deverá dispor de procedimentos que permitem maior controlo durante a fase da compra.

O início de qualquer compra deve ser efectuado com o pedido de compra conforme o plano definido ou também a constatação de eventuais necessidades. Quando o pedido for enviado para o responsável pela de compra cabe a eles seleccionar os fornecedores conforme a carência da empresa. Posteriormente, desta triagem devem fazer uma ordem de compra, e este por sua vez precisa de ser aprovada tanto pelo responsável dessa secção como tanto pelo

responsável financeiro a fim deste último incluir o pagamento da factura no seu plano de tesouraria. Além destas actuações é obrigatório a conferência da factura do fornecedor, no sentido de confirmar se realmente foi recebido os bens conforme as condições acordadas e averiguar se os cálculos da factura se estão correctos.

Geralmente, um adequado sistema de controlo interno nas compras garantem que nenhum pagamento seja efectuado sem documentos legais, evitando pagamentos em duplicidade, assegurando que nenhuma compra fictícia seja realizada e ainda garantindo que toda a compra autorizada seja realizada e que todos pagamentos sejam registados. Assim, a empresa terá maior controlo interno nesta área.

Pois, não basta a empresa disponibilizar apenas de medidas de controlo interno somente nas áreas de tesouraria e de compras, também precisa de obter certos controlos sobre as vendas e contas a receber, a fim de suportar as despesas e os investimentos efectuados para garantir a sustentabilidade da empresa.

### **2.6.3 Controlo interno nas vendas e contas a receber**

A área de venda constitui uma das principais áreas que sustenta uma empresa. Normalmente existem dois tipos de venda (venda a dinheiro e venda a prazo ou a crédito) que são realizadas por ela. Enquanto a venda a dinheiro não exige muitos procedimentos de controlo interno a venda a crédito esta sujeita a variedade de processos de controlo. Na verdade, este último possui exigências maiores para a sua concretização envolvendo mais elementos da empresa.

A realização de vendas a prazo inicia-se com as encomendas feitas pelos clientes. A secção de vendas após a recepção de ordem de compra, em primeiro de tudo antes da aprovação deverá certificar se contém existências suficientes e posteriormente conceder o consentimento de crédito. Segundo Costa (2000) após da aprovação do crédito conforme a ordem de compra, devem ser emitidos pela secção de factura com seguintes documentos: a ordem de expedição; guia de remessa e a factura. E esses documentos devem ser bem enumerados para não houver uma desorganização.

Segundo o autor referido, as principais medidas de controlo interno na área de vendas são: aprovação da venda; exigências com documentos relacionados com a venda e o controlo das contas e títulos a receber. Na verdade, estas medidas permitem que as vendas sejam efectuadas conforme os requisitos da entidade, assim as todas as vendas realizadas serão registadas evitando erros e fraudes.

Em relação ao controlo interno nas contas a receber o Costa (2000) acredita que para o seu controlo adequado está na criação de uma ficha individual de clientes. Pois quando faz-se a criação desta ficha a empresa poderá obter também um controlo sobre o limite de crédito para cada cliente, assim evita possível transtorno, em que o cliente poderá não estar em condições de paga-lo.

Conforme (Costa, 2000, p.405) “outro aspecto importante no controlo das contas a receber relaciona-se com a emissão de notas de crédito as quais deverão ser sempre autorizadas por empregado com responsabilidade para tal”. Assim quando houver qualquer alteração na realização de vendas será feita a emissão de nota de crédito com as suas devidas justificações.

Normalmente as empresas que vendem têm as suas existências que correspondem aos bens e produtos utilizados para o próprio consumo, na produção de outros bens ou para a revenda. Nesse sentido, estes devem ser controlados para que a empresa possa usufruir de seus benefícios.

#### **2.6.4 Controlo interno nos Stocks**

Habitualmente todas as organizações independentemente de suas actividades dispõem de stocks (existências). “Consideram-se existências todos os bens armazenáveis ou produzidos pela empresa e que se destinam à venda ou a serem incorporados na produção” (Borges, Rodrigues e Rodrigues, 2002, p.423).

Os stocks são constituídos por variedades de bens que podem ser vendidos ou utilizados na produção de outros bens, como exemplo: matéria-prima, produtos acabados e subprodutos. Assim, ele torna-se vital para muitas empresas, sobretudo as industriais e comerciais, pois, é ele que sustenta todas as suas actividades operacionais. Na verdade, dificilmente elas conseguem realizar as suas actividades sem as existências, sobretudo as comerciais. Portanto, esses bens precisam de ser controladas não apenas evitar fraudes mas também para impedir constrangimentos maiores como o caso daqueles bens que são mais depreciáveis. As empresas comerciais e industriais devem ter bastante atenção nas existências para além de ter bens para os seus próprios consumos também possuem bens para venda.

Segundo Costa (2000) as principais medidas de controlo interno nos stocks são os seguintes: a entrada nos armazéns das existências provenientes de compras; a armazenagem, o movimento e saída de existências e o seu controlo físico. Além disso, existem dois tipos de

sistema de inventário, permanente e periódico, que contribuem para o controlo interno nesta área.

Partindo das principais áreas de controlo interno seria relevante demonstrar os diferentes modelos de confiabilidade no controlo interno. A partir da evidenciação destes modelos podemos verificar quais respeitam os princípios de controlo interno acima mencionados e a sua relevância no alcance dos objectivos.

## **2.7 Modelo de confiabilidade nos controlos internos**

Habitualmente as empresas adoptam um controlo interno conforme as suas necessidades. Contudo, elas precisam de conhecer um modelo de confiabilidade de controlo interno a fim de verificar o qual lhes permite obter um desenvolvimento sustentável de suas actividades.

O modelo de confiabilidade nos controlos internos foi desenvolvido por uma empresa brasileira de consultoria, Deloitte Touche Tohmatsu, no sentido de fornecer as empresas e outras organizações bagagem para a implementação de um controlo interno eficaz. Assim também neste trabalho procuramos citar a definição deste modelo segundo esta empresa e posteriormente identificar as suas características.

“Modelo de confiabilidade nos controlos internos – com frequência, confiabilidade nos controlos internos é uma função das seguintes características: desenho e eficácia operacional dos controlos; extensão da documentação dos controlos e procedimentos; consciência dos funcionários acerca de actividades de controlos pelas quais são responsáveis e monitoramento independente”  
(Deloitte Touche Tohmatsu, 2003, p.17).

O modelo de confiabilidade nos controlos internos inclui quatro características que são indispensáveis para que se pode obter confiança nos controlos implementados. E dependentes uma da outras.

A entidade deve definir os planos a serem executados a fim de que o controlo seja eficaz. Para tal, os documentos respeitantes ao controlo interno devem ser precisos e definidos para que todos os funcionários tenham o conhecimento sobre as suas tarefas em termos de controlo. Além disso, é necessário um acompanhamento por uma pessoa independente para que se possa obter o resultado desejado.

Este modelo, portanto identifica o grau de confiabilidade nos controlos interno. De acordo com Delloide Thmatsu (2003) existem quatro formas de caracterizar o controlo interno quanto ao seu grau de confiabilidade numa entidade: não confiável; insuficiente; confiável e excelente. E através da ilustração destas características pode-se ajudar os gestores em adquirir conhecimentos suficientes na implementação de um adequado sistema de controlo interno a fim de usufruir o máximo deste instrumento.

### **2.7.1 Não Confiável**

O controlo interno é não confiável quando os documentos e as medidas que servem de base são inexistentes. Ou seja, os procedimentos, as políticas relacionadas ao controlo não são adoptados e nem estão documentados. Neste caso, não existem método de criação e de divulgação dos controlos e os funcionários, por sua vez, não têm a consciência de suas responsabilidades perante as actividades de controlo.

Conforme Delloide Thmatsu (2003) além das características identificadas acima, quando o controlo interno não é confiável a organização não possui formas para fazer avaliações da eficácia operacional numa base regular, onde os documentos e controlos estão ausentes e as deficiências de controlos não estão identificadas. Evidentemente, que a falta de documentação, de supervisão impossibilita a detecção de lacunas nos controlos.

### **2.7.2 Insuficiente**

Segundo a intuição exposta acima, uma entidade contém o grau de confiabilidade insuficiente de sistema de controlo interno quando ela possui medidas com algumas fragilidades para se obter dados credíveis.

O grau de confiabilidade de controlo interno é suficiente quando as medidas de controlos são adoptadas mas não são documentadas ao contrário do que se passa num modelo não confiável. Ou seja, numa organização as actividades são realizadas todo o dia de forma semelhantes, apesar de que algumas vezes diferenciarem-se devidos as mudanças de meio interno ou externo, e assim torna-se necessário a existência de um processo de criação para a sua divulgação. Efectivamente, o grau de confiabilidade de controlo interno é insuficiente quando não existe documentos de suporte para esta revisão, ou seja, nada é escrito para fiscalizar as transacções ocorridas, pois, verifica-se que há grande possibilidade de que os funcionários não tenham conhecimento de suas responsabilidades sobre as actividades de

controle interno. No que diz respeito a eficácia operacional das atividades de controle interno é avaliada uma base regular.

Tanto as características de controle insuficiente como as de não confiável apresentam documentos deficientes para suportar a certificação e a garantia duma adequada administração. Desta forma, o nível de esforço para clarificar, testar e corrigir controles é bastante significativo. De facto existem suportes bastante fracos para identificação da responsabilidade de cada funcionário, e eles por sua vez, como poderão executar as suas tarefas de forma adequada se não existem documentos que servem de base na execução de suas tarefas. Portanto, não é preferível dizer que nestas duas situações existem um controle interno adequado, mas sim é necessário de melhorias.

### **2.7.3 Confiável**

O controle interno implementado numa entidade apresenta um grau de confiabilidade confiável quando disponibiliza de mecanismos que permitem um controle adequado. Nesse caso, os procedimentos e políticas são adotados pela entidade e estão plenamente documentadas. Para levarem adiante estas condutas são criadas um processo para a sua divulgação.

Ao contrário de outras características expostas acima, aqui os empregados têm consciência de suas responsabilidades acerca de atividades de controle, neste sentido a organização obtêm melhores benefícios que o controle interno fornece.

Evidentemente, quando são definidos e difundidos as políticas de controle interno geralmente a eficácia operacional é avaliada de forma contínua permitindo o apuramento dos desvios entre o planejado e o realizado de forma a melhorar o sistema de controle.

As características referidas atrás demonstram a existência de documentos suficientes para comprovar e assegurar uma gestão adequada. Sendo assim, o nível de esforço para documentar, testar e rectificar os controles pode ser significativo dependendo de situação da entidade.

### **2.7.4 Excelente**

Conforme Delloide Thmatsu verifica-se que o grau de confiabilidade no controle interno é excelente quando a entidade disponibiliza de todas as ferramentas e os elementos necessários na implementação de controle interno.



O controlo interno apresenta-se como excelente, em primeiro de tudo, quando as políticas e procedimentos do controlo são adoptados e documentados. Também quando existe um programa de gerenciamento de riscos e controlos respeitantes a toda a entidade de forma que as medidas e métodos sejam documentados a fim de revelar as mudanças organizacionais e tendo um processo de auto-avaliação para analisar a eficácia de controlo. É de sublinhar, que a tecnologia é utilizada no intuito de estimular a documentação dos processos, identificação das falhas e na avaliação da eficácia de controlo das actividades.

Diferente das outras características, no modelo excelente existe manual interno que auxilia os funcionários na execução de suas actividades. E estas características possibilitam os gestores a uma tomada de decisão aperfeiçoada, baseada em informações pontuais e de alta qualidade consequentemente numa utilização eficiente de recursos disponíveis.

Em conclusão, é recomendável para qualquer entidade adoptar o modelo excelente ou o confiável, isso porque esses modelos fornecem procedimentos mais apropriados para o controlo interno, e consequentemente para a gestão.

## **2.8 Limites de Controlo Interno**

Outrora mesmo com a implementação de um bom sistema de controlo interno não significa que a empresa esta livre de quaisquer erros ou irregularidades. Pois, apesar de sua utilidade no mundo empresarial apresentam algumas inconveniências que passaremos a analisa-los. Conforme (Costa, 2000, p.145) “ ... é óbvio poder afirmar-se que o facto de existir um sistema implementado não significa que o mesmo esteja operativo. E mesmo que seja operativo podem não ser atingidos os objectivos...”.

Segundo o mesmo autor citado o não interesse por parte do órgão de gestão na manutenção de um bom sistema de controlo – muitas vezes o próprio órgão de gestão não sente motivado a implementar um bom sistema de controlo. Uma vez que não pretende que seja alcançado alguns objectivos da empresa, como exemplo: a confiança e a integridade da informação.

A dimensão da empresa - Numa pequena empresa é mais trabalhoso implementar um bom sistema de controlo interno no que numa grande empresa em que o número de trabalhadores é mais significativa. Na verdade, a segregação de funções é mais difícil atingir de numa empresa de dimensão menor do que noutra de dimensão superior.

A relação entre benefício e custo - Na implementação de qualquer sistema de controlo interno implica obrigatoriamente a suportação de custos, que a medida que se pretende melhorar o sistema os custos vão se aumentando. Segundo autor referido acima, torna-se pertinente ter em conta os custos na implementação de qualquer sistema de controlo de modo que os custos não ultrapassem aos seus benefícios de que se espera obter dele. Esta relação constitui um dos principais aspectos que muitas vezes levam os gestores a não implementação de determinados controlos internos devido ao seu custo ser superior ao benefício.

Competência e integridade moral das pessoas – Todas as pessoas que trabalham numa empresa, sobretudo aqueles que exercem funções de maior responsabilidade, se não forem razoavelmente competentes e moralmente íntegras por mais que o sistema de controlo interno seja sofisticado será pouco actuante.

(Costa, 2000, p. 146) “A competência das pessoas pode ser afectada não só pela negligência, falta de cuidado e distração postas na execução das suas tarefas como também pela não compreensão das instruções e pela prática de erros de apreciação e de julgamento”. Relativamente a falta de integridade moral podem resultar o conluio que pode ser interno, (entre os próprios funcionários) e o externo (entre o funcionário com terceiro), resultando a prática de actos fraudulentos os quais são praticamente mais difícil de descobrir quando mais os intervenientes estiverem em posições hierárquicas superiores. Quando se trata de integridade moral já ultrapassa o limite de actuação de gestor, portanto cabe a ele procurar mecanismos que reduza esses actos. Entretanto, a competência das pessoas constitui uns dos factores mais complexos na determinação de controlo interno, uma vez que se trata de recursos humanos.

As transacções pouco usuais - Habitualmente o sistema de controlo interno é implementado para prever transacções correntes. Conforme afirma Costa (2000) a ocorrência de transacções pouco usuais podem escapar a qualquer tipo de controlo por exemplo a venda de sucata.

Utilizações da informática - Na era de informação cada vez mais as empresas vêm utilizando os meios informáticos para realizar as suas actividades. Porém com o seu crescente uso que eventualmente possibilita o acesso directo a ficheiros, constitui importante factor a ter em conta consideração quando se implementa um sistema de controlo interno.

## Capítulo III - Auditoria Interna

### 3.1 Evolução Histórica de Auditoria

Durante o império romano existia actividade semelhante a auditoria, onde os imperadores delegavam os funcionários a examinarem as contabilidades das diversas províncias. Mas a auditoria entendida como actualmente teve início na Grã-Bretanha nos meados do século XIX como resultado da revolução industrial.

Segundo Costa (2000) em 1547 foi publicado um livro de autor anónimo que aplicava a escrituração comercial e que se dirigia aos auditores. Já no final do século XIX os auditores deixaram gradualmente de praticar aqueles trabalhos e começaram a fazer a contabilidade e auditoria como hoje são entendidas. Por um lado, isso surgiu por causa de grande incremento das empresas industriais e comerciais que começaram a sentir necessidade de implementar bons procedimentos contabilísticos e eficiente sistema de controlo interno. Por outro lado, é o facto de a maioria daquelas empresas serem sociedades anónimas em que as demonstrações financeiras apresentadas aos accionistas deveriam ser auditadas, e a partir de 1900 na Inglaterra tornou-se obrigatória para o tipo dessas sociedades.

Devido à colonização inglesa em Estados Unidos e Canadá e o desenvolvimento industrial ocorrido nestes países, a auditoria acompanhou de perto esse incremento, tendo alcançado uma gigantesca difusão como também um progresso técnico bastante elevado. E com o crescente avanço das grandes empresas multinacionais norte americanas, nomeadamente em direcção à América Latina, a auditoria expandiu-se também para estas regiões, porque os auditores só podiam expressar as suas opiniões sobre as demonstrações financeiras consolidadas desde de que auditem as demonstrações financeiras das respectivas empresas subsidiárias.

Na Europa, excluindo os casos da Grã-Bretanha e Holanda, o desenvolvimento desta actividade não foi tão marcado como na América. Apesar que os países do Centro e Norte estiveram evidentemente mais avançadas do que os países latinos, tal como no caso da América do Sul, a auditoria passou a ser utilizadas nas empresas multinacionais.

Conforme Costa (2000) nos outros continentes também foi verificado que a auditoria instalou-se nos países que tiveram sofrido as influências económicas dos grandes países industrializados tais como a Áustria, Japão e África do Sul. E nos países socialistas a auditoria

não tem seguido, obviamente, com objectivos idênticos aqueles que se têm perseguido nos países capitalistas, dando-se mais ênfase a averiguação da eficácia das medidas de controlo interno.

A auditoria de forma geral é um exame sistemático das demonstrações financeiras de uma entidade e ainda dos registos e operações efectuados com a finalidade de verificar se estão de acordo com os princípios geralmente aceites. Existem dois tipos de auditoria (interna e externa) que são as mais faladas por autores mas, neste trabalho consideramos a auditoria mais pertences visto que o tema tratado ao longo deste trabalho é o controlo interno, que por sua vez esta muito ligado a esse tipo de auditoria.

Para melhor compreender a auditoria interna e os seus contributos para o controlo interno é necessário o conhecimento do seu surgimento. Convém também destacar os tipos de auditoria interna que contribui no alcance dos objectivos de controlo interno.

### **3.2 Conceito Auditoria Interna**

Muitos vêem a auditoria como um procedimento de detectar erros e fraudes, pois, a sua principal função é de verificar se as normas ou políticas da entidade vêm sendo seguidos e ajudar a entidade no alcance dos seus objectivos.

Como se sabe a auditoria interna derivou da auditoria externa. Conforme Almeida (2010) no princípio a principal função da auditoria externa era de conceder seu parecer sobre as demonstrações financeiras, mas tarde, além de opinar sobre as demonstrações passou a emitir um relatório - comentário, no qual apresentava propostas para remediar os problemas da empresa. No entanto, esta auditoria era num período de tempo muito curto na empresa e o seu trabalho estava absolutamente direccionado para o exame das demonstrações financeiras. Para atender a administração da empresa era preciso uma auditoria mais frequente e com maior grau de profundidade, mencionando também às outras áreas não relacionadas com a contabilidade, daí surgiu a auditoria interna cuja finalidade é auxiliar os gestores na administração da entidade.

Além disso, a administração da empresa com o crescimento dos negócios sentiu a necessidade de levar a sua atenção às normas e procedimentos internos, devido ao facto de que o gestor ou em alguns casos os proprietários da empresa não conseguem controlar pessoalmente todas as

suas actividades. Segundo Almeida (2010) de nada adianta implementar esses procedimentos sem que houvesse um acompanhamento, no intuito de certificar se estes vêm sendo seguidos pelos funcionários.

Auditoria interna é uma actividade independente, de fornecimento de segurança objecto e de consultoria que visa acrescentar valor a uma organização e melhorar as suas operações...Trazendo para a organização uma abordagem sistemática e disciplinada para avaliação e melhora eficácia dos seus processos de gerenciamento de riscos, controlo e governança, ajuda-a a atingir os seus objectivos (Boynton, Johnson e Kell, 2002, p.932).

O conceito do autor citado demonstra que a auditoria interna é um trabalho realizado, por uma pessoa independente, que propõe-se agregar valor para a entidade através de uso de processos contínuos e sistemáticos. Pode-se notar que o seu conceito vai além de análise das demonstrações financeiras e da emissão de parecer sobre estas demonstrações, envolvendo praticamente todas as operações da empresa.

Segundo Almeida (2010) a auditoria interna visa alcançar os seguintes objectivos: averiguar a exactidão e a integridade das operações e dos registos efectuados; verificar se os objectivos pré estabelecidos estão sendo atingidos ou não e certificar se os procedimentos contabilísticos e as medidas de controlo interno existentes na empresa são os que foram estabelecidos pela administração.

Realçando a importância da auditoria no alcance dos objectivos da organização para melhor efectuar as suas tarefas de acordo com as circunstâncias do meio surgiram vários tipos desta auditoria que posteriormente serão identificados.

### **3.3 Controlo Interno e Auditoria Interna**

A organização é constituída por sistemas, funções, operações, activos e passivos, isto é, um todo que deverá estar sobre o controlo e potencialmente sujeito a auditoria interna caso a administração achar conveniente ou de gestor reconhecer a sua importância.

Às vezes imagina-se ser controlo interno sinónimo de auditoria interna. É uma ideia totalmente equivocada, pois a auditoria equivale a um trabalho organizado de revisão e apreciação de controlos internos, normalmente executado por um departamento especializado, ao passo que o controlo interno se refere a procedimentos de

organização adoptados como planos permanentes da empresa (Attie, 1998, p.110).

Na verdade muitos pensam que falar de controlo interno é mesmo que referir sobre a auditoria interna. Pois, a auditoria é um trabalho realizado cuja finalidade é averiguar o controlo interno implementado pela administração e os seus contributos e as suas limitações, e o controlo interno constitui todos os métodos utilizados para obter melhores resultados. Alguns autores estudados estabelecem a comparação entre essas ferramentas, dentre quais destacamos uns que seguidamente será citada. “ Enquanto o controlo oferece uma perspectiva dinâmica e valorizadora que possibilita manter um domínio, a auditoria interna avalia o grau de domínio atingido” (Morais e Martins 2007, p.38).

O controlo procura em adquirir e manter formas que proporcionam uma gestão activa e a auditoria interna verifica a posição desta gestão. Na verdade, o auditor interno na realização do seu trabalho deve obter compreensão do controlo interno relevante para a auditoria. Para tal o auditor deve avaliar a concepção do controlo e determinar se foi implementado. Portanto, controlo interno é de extrema importância para a execução do trabalho de auditoria interna.

Conforme Moraes e Martins (2007) a auditoria é uma função de supervisão, ou seja, um controlo ex-post enquanto o controlo interno tem carácter preventivo. O controlo interno também pode ter uma actuação de monitorização mas a sua utilização só se fundamenta pela existência de princípios preventivos.

Os auditores internos actuam de forma a permitir o alcance dos objectivos do controlo interno. Eles têm a obrigação de rever todos os meios utilizados para salvaguardar os activos que estão sujeitos a vários prejuízos que ocasionalmente pode acontecer, tais como fogo, inundações roubo, utilização indevidas e deficiente arrumação e conservação. E caso for necessário esses auditores devem efectuar os seus procedimentos de auditoria como a inspecções físicas de actividades.

A empresa quando adopta um sistema de informação para a gestão o seu principal objectivo é de facultar dados credíveis para a tomada de decisão, controlo e conformidade com as exigências externas. Para tal os auditores internos devem examinar tais sistemas assegurando que os registos e relatórios financeiros e operacionais contêm informações adequadas e completa. Posteriormente serão analisados o papel de auditoria interna com alguns dos objectivos de controlo interno na óptica de Costa (2000).

Relativamente a aderência a política existente cabe ao auditor interno avaliar a adequação e eficiência de tais sistemas e de verificarem se as actividades auditadas estão ou não conforme os requisitos legais. E quanto ao estímulo a eficiência operacional os auditores internos buscam pela utilidade racional dos recursos ficando responsável para verificar-se: foram definidos padrões operacionais que permitem medir a eficiência; e se estes são compreensíveis e se estão a ser compreendidas; e ainda se foram identificados os desvios analisando-os e comunicar a quem de direito para tomar as devidas acções correctivas e por último se foram adoptadas essas acções.

Demonstrando acima o trabalho de auditoria interna em conformidade com os objectivos de controlo interno, seguidamente será apresentada uma relação entre ele segundo um autor.

A relação entre o controlo interno e a auditoria interna certamente é uma parceria de grande importância para a avaliação das normas e procedimentos impostos pela entidade. Os mesmos caminham no mesmo rumo de forma a contribuir no processo de gestão empresarial. (Oliveira, 2009, p.28).

O autor indicado demonstra que o controlo interno e a auditoria interna estão associados movendo-se pelo mesmo objecto. De modo geral, em relação aos objectivos do controlo interno o auditor interno ajuda os gestores assegurar que os objectivos e metas da empresa sejam alcançados. Além disso, podem auxiliar os gestores a estabelecer objectivos e sistemas apropriados, o uso de informações relevantes, oportunas e precisas. A existência de auditoria interna tem significado caso existe o controlo interno, caso contrário não seria muito relevante a pena a sua existência. Ainda este tipo de auditoria contribui para o sucesso da implementação do controlo interno, na medida em que procura analisa - lo e identificando os aspectos que devem ser melhorados, assim, permitindo para uma gestão mais adequada baseada em informações credíveis.

## Capítulo IV - Metodologia

### 4.1 Metodologia

“A pesquisa científica é a realização concreta de uma investigação planejada e desenvolvida de acordo com as normas consagradas pela metodologia científica. Tal metodologia deve ser entendida como um conjunto de etapas dispostas de forma lógica que você deve vencer na investigação” (Neves e Domingues, 2007, p. 46). A metodologia representa-se como a parte indispensável na realização de qualquer trabalho científico, e como o presente trabalho é de carácter científico também não foge a regra. Segundo os autores expostos a metodologia mais apropriada a uma investigação vai depender do objecto de estudo e dos objectivos que se pretendem alcançar com o mesmo. Assim, para a realização de qualquer trabalho científico é preciso seguir métodos para que se possam concretizar os objectivos estabelecidos.

“É sabido que toda a classificação se faz mediante algum critério. Com relação às pesquisas é usual a classificação com base em seus objectivos gerais” (Gil, 2002, p.41). O autor defende que quanto ao objectivo a pesquisa pode ser classificada em três pequenos grupos: exploratória; descritiva e explicativa. De acordo com os objectivos propostos para a execução deste trabalho, esta pesquisa classifica-se como exploratória e visa obter maior familiaridade com o tema e entender os fatos e os fenómenos relacionados com o assunto. Pode-se também classificar como descritiva uma vez que tem como objectivo primordial descrever as características do nosso objecto de estudo.

Este trabalho foi realizado através de estudo de caso numa indústria de produção de produtos de padaria e pastelaria. Conforme afirma (Gil, 2002, p. 42) o “estudo de caso consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objectos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento”.

Quanto a forma de abordagem do problema esta pesquisa classifica-se em quantitativa e qualitativa. Trata-se de uma pesquisa quantitativa uma vez que procura traduzir números, opiniões e informações para classificá-los e analisá-los. Na opinião de Richardson (2008) esta pesquisa caracteriza pelo emprego da quantificação tanto nas modalidades de colecta de informação quanto no tratamento delas através de técnicas estatísticas dos mais simples até mais complexo. É também qualitativa tendo em conta que tem uma forma adequada para entender a natureza do seu objecto.



Como técnicas de recolha de dados fizemos levantamento bibliográfico, entrevista e questionários. O primeiro passo na realização deste trabalho foi o levantamento bibliográfico que se realizou a partir dos livros, revista electrónicas, dissertações e monografias relacionadas ao assunto. Seguidamente tendo em conta as orientações de Neves e Rodrigues (2007) foi efectuada uma entrevista ao senhor gerente da Boca Doce, para obter conhecimentos sobre o funcionamento e as técnicas empregadas na implementação de controlo interno nas suas diversas áreas.

Como foi dito anteriormente também procurou-se utilizar o questionário, dirigido a 20 funcionários que trabalham directamente com a empresa Boca Doce, que na óptica de Sampieri, Collado e Lucio (2006) talvez seja o instrumento mais utilizado para colectar os dados, que constitui em conjunto de perguntas com relação a uma ou mais variáveis a serem medidas. No questionário foram utilizadas três tipos de questões: fechadas que segundo Neves e Domingues (2007) são aquelas cujas opções de respostas são dadas pelo próprio pesquisador; abertas em que as respostas são livres, ou seja o inquirido pode escrever aquilo que deseja sobre tal assunto sem nenhuma espécie de restrição pelo pesquisador; mistas nas quais o inquirido opina livremente por um lado e por outro é condicionado.

Por último, para a análise e tratamento dos dados recolhidos foram utilizadas o programa Statistical Package for the Social Sciences – SPSS e Excel para facilitar na construção de tabelas.

## **4.2 Caracterização de objecto de estudo**

Boca Doce é uma empresa de indústria e comercialização de produtos de padaria e pastelaria. Ela é uma sociedade constituída por dois sócios. Iniciou as suas actividades em 14 de Dezembro de 2004 com 70 trabalhadores. Actualmente possui 57 trabalhadores, sendo 32 directos trabalhando em Achada Santo António e 25 indirectos exercendo suas funções através de franquias de Palmarejo, Fazenda e de Gare Marítima.

Como se pode ver esta empresa gera emprego para um número razoável de pessoas e procura atender as demandas do mercado em diversas localidades. Em relação as franquias a empresa possui um controlo sobre todas as suas operações a fim de que tudo que nelas forem realizadas sejam conforme os seus princípios.

A missão da empresa é produzir, comercializar produtos de padaria e pastelaria com alto padrão de qualidade e variedade, oferecendo serviços e produtos adaptados as necessidades dos seus cliente. E a sua visão é ser referência de produtos e serviços no sector de panificação em Cabo Verde suprimindo as expectativas dos clientes, colaboradores e sociedade.

Para a concretização de sua missão e o alcance de sua visão a empresa fornece produtos de padaria, de pastelaria e de restauração, kits para festa e transformados e serviços (distribuição, coffe-breaks, catering e coquetel). Para tal, esta empresa tem vários canais de distribuição tais como restaurantes, cafetarias, lanchonetes, supermercados, hotéis e revendedores informais.

### 4.3 Análise e interpretação de dados

**Tabela 1:** Género e Idade

Variáveis		Idade		Total
		18 à 28	29 à 39	
Género	Masculino	5	1	6
	Feminino	10	4	14
Total		15	5	20

**Fonte:** Adoptado dos dados recolhidos

Dos 20 inquiridos 70% são do sexo feminino que correspondem a 14 colaboradores e os restantes constituem 30% correspondendo a 6 funcionários do sexo masculino. Dos 20 inquiridos 75% têm idade compreendida entre 18 aos 28 anos, e o resto 25% tem a idade compreendida entre 29 aos 39 anos. 50% do sexo feminino tem idade compreendida entre 18 à 28 anos e o sobranete 20% tem idade incluída entre 29 à 39 anos. Quanto ao sexo masculino 25% tem a idade compreendida entre 18 aos 28 anos e remanescente a idade compreende-se entre os 29 aos 39 anos.

**Tabela 2:** Conhecimento de organograma da empresa.

Variáveis	Frequência	Percentagem
Sim	18	90,0
Não	2	10,0
Total	20	100,0

**Fonte:** Adoptado dos dados recolhidos

**Tabela 3:** A forma como as tarefas e as responsabilidades dos funcionários estão definidas.

Variáveis	Frequência	Percentagem
Bem definidas	17	85,0
Pouco definidas	3	15,0
Total	20	100,0

**Fonte:** Adoptado dos dados recolhidos

Como se sabe a realização de quaisquer actividades só poderá acontecer da melhor forma possível caso forem claramente estabelecidos os cargos a executar. E a definição de tarefas e responsabilidades correspondem a um dos elementos fundamentais na adopção de controlo interno, segundo Costa (2000). Daí que neste trabalho procuramos saber como a Boca Doce vêm definindo as tarefas e responsabilidades dos seus colaboradores.

Segundo a entrevista realizada com o proprietário a empresa tem um organograma no qual se encontra estruturada a função de cada funcionário e como o seu trabalho se relaciona com os de outros. Entretanto, de acordo com a **Tabela 2** verificamos que nem todos os funcionários têm conhecimento desse organograma. Contudo procuramos saber também como as suas atribuições estão estabelecidas. Relativamente a **Tabela 3** os 85% dos funcionários declaram que as suas tarefas e responsabilidades estão “bem definidas” e os restantes 15% demonstraram que realmente as suas tarefas e responsabilidades estão “poucos definidos”. Perante esta situação podemos dizer que a maioria dos funcionários sabe evidentemente quais são as suas tarefas a serem desempenhadas. No entanto, nem todos os funcionários têm o conhecimento de suas actividades a serem desenvolvidas. Segundo Attie (1998) para que os objectivos da entidade sejam alcançados as responsabilidades devem estar claramente definidas em todos os níveis. Pois, a definição das tarefas e de responsabilidades constituem meios indispensáveis para a melhor forma de implementação de controlo interno.

**Tabela 4:** Funcionários que já ouviram falarem de controlo interno.

Variáveis	Frequência	Percentagem
Sim	20	100,0
Total	20	100

**Fonte:** Adoptado dos dados recolhidos

**Tabela 5:** Percepção que os colaboradores têm sobre o controlo interno.

Variáveis	Frequência	Porcentagem
Plano de organização que visa obter informações fiáveis, salvaguardar os activos da entidade e zelar para o cumprimento das políticas vigentes	7	35,0
Ferramenta administrativa	5	25,0
Regulamento interno	7	35,0
Outro	1	5,0
Total	20	100,0

**Fonte:** Adoptado dos dados recolhidos

Todos os inquiridos responderam que já ouviram falar de controlo interno conforme a **Tabela 4**, pois, seria relevante analisar as suas percepções sobre o seu conceito. De acordo com a **Tabela 5**, 35% dos inquiridos reconhecem que o controlo interno é o “plano de organização que visa obter informações fiáveis, salvaguardar os activos da entidade e zelar para o cumprimento das políticas vigentes”, o outro 35% dos colaboradores consideram que o controlo interno é o “regulamento interno”, 25% dos inquiridos acharam que o controlo interno é apenas uma “ferramenta administrativa” e o restante 5% não opinou.

Em termos de conceito de controlo interno, embora não exista nenhum documento na empresa que o define verificamos que praticamente todos os funcionários possuem o seu conhecimento. Perante o resultado obtido podemos averiguar que 35% dos inquiridos tem a mesma consciência sobre o conceito de controlo interno com os autores expostos na parte teórica deste trabalho. Entretanto, certificamos que a mesma percentagem (35%) considera-o somente como um regulamento interno contrariando aquilo que os autores pesquisados demonstram. Na verdade, o controlo interno ultrapassa o regulamento interno na medida em que este último se trata de um dos mecanismos para a implementação de um controlo apropriado. Também constatou-se que 25% de colaboradores definem o controlo interno como ferramenta administrativa. Embora ele não deixe de ser uma ferramenta administrativa, não devemos dizer concordar que esta seria a forma mais correcta de conceitua-lo. E durante o estudo nos diversos trabalhos de autores e de instituições deixaram bem claro o seu conceito. Portanto, podemos afirmar que 35% dos inquiridos têm, realmente, a noção comumente aceite de controlo interno. Embora não exista um conceito universal de controlo interno, cabe a gestão procurar mecanismos para esclarecer aos demais funcionários a noção mais adequado de controlo interno, sobretudo aos que estão afectados as áreas que precisam

de uma supervisão constante. Evidentemente acreditamos que quando os funcionários têm uma percepção acertada de conceito e objectivos de controlo interno facilitaria, e de que maneira, na sua implementação.

**Tabela 6:** Percentagem dos funcionários que têm conhecimento dos procedimentos de controlo interno implementado na empresa.

Variáveis	Frequência	Percentagem
Sim	18	90,0
Não	2	10,0
Total	20	100,0

**Fonte:** Adoptado dos dados recolhidos

**Tabela 7:** Método utilizado para a divulgação dos procedimentos de controlo interno.

Variáveis	Frequência	Percentagem
Manual interno	1	5,0
Conversa com gestor	15	75,0
Outro	2	10,0
Não respondeu	2	10,0
Total	20	100,0

**Fonte:** Adoptado dos dados recolhidos

Um dos grandes desafios na implantação de controlo interno reside na utilização de instrumentos adequados para que todos os funcionários desfrutem de conhecimentos de seus procedimentos.

A **Tabela 6** indica-nos quais os funcionários beneficiam de conhecimento de procedimentos de CI. Podemos constatar que 90% deles possuem esse conhecimento e os 10% demonstraram indiferentes a este tipo de conhecimento. Conforme a **Tabela 7**, 75% dos inqueridos responderam que tiveram conhecimentos relativos aos procedimentos de controlo interno através de “conversas com o gestor”. Dos restantes 10% afirmam que têm consciência destes procedimentos por meio de “outro” mecanismo, 10% de inqueridos “não respondeu” e 5% demonstraram que obtiveram o conhecimento através de “manual interno”.

Diante deste resultado, podemos confirmar que a “conversa com o gestor”, corresponde a técnica mais utilizada na divulgação de procedimentos de controlo interno na Boca Doce e

que, em contrapartida, o “manual interno” é pouco utilizado. Logo, recomendamos que devem utilizar ambos os mecanismos para a difusão de conhecimentos de procedimentos de controlo interno aos funcionários. Almeida na sua obra “Auditoria Um Curso Moderno e Completo” aconselha que as medidas de controlo interno devem ser transmitidas aos funcionários de uma forma formal sobretudo através de regulamento interno. Embora a conversa com gestor seja um mecanismo de muita utilidade, as vezes poderá haver a possibilidade de não cumprimento das regras dita pelo gestor, uma vez que existe meios insuficientes para a confirmação de tal acto. Pois, é de realçar que mesmo a frente destas mutações do ambiente interno e externo, a empresa deverá criar um manual interno onde serão definidos todos os aspectos a cerca do controlo interno para que os funcionários tenham o entendimento mais aprofundado sobre este instrumento, assim eles não vão desenvolver as suas actividades sem objectivos concretos. Portanto, de nada adianta implementar bons procedimentos de controlo interno se os próprios funcionários que realizam as operações não tenham conhecimento daquilo que irão desenvolver durante as suas actividades, uma vez que a empresa não dispõe de métodos suficientes que lhes garantem percepção a tempo.

**Tabela 8:** Percentagem de colaboradores que conhecem o tipo de controlo interno adoptado pela empresa.

Variáveis	Frequência	Percentagem
Controlo interno administrativo	4	20,0
Controlo interno contabilístico	1	5,0
Os dois	11	55,0
Não respondeu	4	20,0
Total	20	100,0

**Fonte:** Adoptado dos dados recolhidos

Relativamente ao tipo de controlo interno implementado na Boca Doce 60% dos colaboradores conhecem os “dois tipos de controlo interno” executado na empresa. Enquanto dos 20% dos inqueridos sabem-se apenas de “controlo interno administrativo” e os outros 5% conhecem apenas o “controlo interno contabilístico”. E o restante 15% de funcionários demonstrou indiferente quanto ao tipo de controlo interno adoptado pela Boca Doce, conforme a **Tabela 8**. Podemos notar que a maioria de funcionários tem conhecimento de tipo de controlo interno (administrativo e o contabilístico) implementado na empresa. Conforme os autores estudados o tipo de controlo interno predominante em qualquer organização são esses dois tipos de controlo interno. Pois, podemos afirmar que só através destes tipos de

controlo interno que a Boca Doce poderá levar adiante uma supervisão adequada. Como tal recomenda o Attie (1998) um sistema de controlo interno bem desenvolvido deverá incluir controlo tanto de natureza administrativo como o de contabilístico.

Podemos enumerar alguns exemplos de controlo interno: contabilísticos tais como controlo físico de inventário realizado semanalmente, uso de contabilidade de custos e uso das informações financeiras para o cumprimento das obrigações fiscais e para obtenção duma gestão adequada; administrativos que são recrutamento de funcionários através de habitações literárias e entrevista, rotação de colaboradores, segundo a entrevista com o proprietário da referida empresa. Esta empresa está num bom caminho em termo de implementação deste tipo de controlo.

**Tabela 9:** A natureza do controlo interno na Boca Doce.

Variáveis	Frequência	Percentagem
Preventivo	9	45,0
Detetativo	1	5,0
Correctivo	3	15,0
Orientativo	4	20,0
Compensatório	1	5,0
Outro	1	5,0
Não respondeu	1	5,0
Total	20	100,0

**Fonte:** Adoptado dos dados recolhidos

Dos 20 inquiridos, 45% alegam que o controlo interno nesta identidade é de carácter “preventivo”, 20% “orientativo”, 15% “correctivo”, 5% diz que é “detetativo”, o outro 5% diz que é “compensatório” e o restante 5% “não respondeu”. Como se pode ver a totalidade dos inquiridos preferiram que o controlo interno na Boca Doce é de natureza preventivo, segundo a **Tabela 9**. Na realidade, como se trata de uma empresa industrial é preferível que o controlo interno não deixe de ser preventivo para que possa impedir que riscos na entidade. Na entrevista com o proprietário da empresa ele disse que usualmente primam pelo controlo interno de carácter preventivo a nível de produção e logistica onde as compras são efectuadas somente após a requisição de produtos necessarios e nos fornecedores incluídos na lista devidamente aprovada. E na área de venda, existem políticas relativas a venda a crédito e limitação de responsáveis pela aprovação das encomendas de clientes. Portanto através destas

medidas de controlo a empresa consegue prever vários acontecimentos, principalmente erros em algumas operações que exigem maior cuidado.

Embora na empresa Boca Doce o controlo preventivo seja mais dominante os outros tipos não devem ser negligenciados uma vez que são necessárias as orientações para os funcionários, a identificação de possíveis irregularidades para sua posterior correcção, algo que só se pode conseguir através da implementação dos controlos orientativo, detectativo e correctivo.

**Tabela 10:** Percentagem de funcionários que têm acesso as informações e os bens de outros departamentos.

Variáveis	Frequência	Percentagem
Sim	15,0	15,0
Não	85,0	85,0
Total	100,0	100,0

**Fonte:** Adoptado dos dados recolhidos

Uns dos elementos fundamentais na implantação de um adequado controlo interno está relacionado com a limitação dos funcionários no acesso as informações fiáveis e aos bens da empresa, que poderam ser utilizados para fins pessoais.

Dos 20 inqueridos, 85% afirmam que não têm acesso as informações e aos bens da empresa, 15% dizem que têm acesso a estas informações e os bens. Este 15% corresponde as diretoras (comercial, produção e logística, financeira e de recursos). Podemos dizer que esta empresa vem adoptando métodos adequados para que possa manter um bom sistema de controlo interno, na medida em que poucos são os funcionários que têm acesso aos seus bens e informações. Efectivamente com estas restrições serão facilmente identificados os principais responsáveis por qualquer eventualidades inconvenientes. De realçar que quanto mais pessoas tiverem acesso aos assuntos da empresa, que deviam ser reservados a poucos, mais difícil será a implementação de controlo. Por exemplo, se vários funcionários forem responsáveis pelo caixa torna-se difícil o seu controlo, por isso a Boca Doce tem restringe especificamente os responsáveis pelo o caixa.



**Tabela 11:** Opiniões de colaboradores acerca da adopção de mecanismos utilizados pela Boca Doce que lhes incentivam a cumprirem os requisitos do controlo interno.

Variáveis	Frequência	Percentagem
Sim	15	75,0
Não	5	25,0
Total	20	100,0

**Fonte:** Adoptado dos dados recolhidos

Também no presente trabalho procurou-se saber as opiniões dos funcionários acerca das actuações adoptadas pela gestão de Boca Doce relativamente aos incentivos que lhes permitem cumprir os requisitos do controlo interno. Dos 75% dos inquiridos confirmam que “a gestão desta empresa estabelece acções que motivam os funcionários a executarem os critérios de controlo interno”. E 25%, ao contrário dos outros, acharam que “a gestão não vem adoptando atitudes que os ocasionam a cumprirem os requisitos de controlo interno”.

Na verdade, quando os próprios funcionários reconhecem que a empresa procura estimular-lhes, a tendência é positiva no que tange ao alcance dos objectivos da própria entidade. No entanto, dos 25% demonstraram claro que a gestão da empresa não estimula os funcionários a executarem as exigências de controlo interno. Logo, esta atitude poderá dificultar na execução de procedimentos de controlo interno, uma vez que a fiscalização é um processo levado a cabo por pessoas, segundo Moraes e Martins (2007). E conforme Teixeira (2005) afirma, as pessoas precisam de ser ocasionadas para levarem adiante as tarefas que lhes são atribuídas. Estes funcionários também necessitam de sentir motivados para desempenharem as suas funções no seu todo.

**Tabela 12:** Grau de importância de controlo interno para a gestão de empresa.

Variáveis	Frequência	Percentagem
Muito importante	14	70,0
Importante	6	30,0
Total	20	100,0

**Fonte:** Adoptado dos dados recolhidos

70% dos inquiridos acreditam que o controlo interno é “muito importante” para a gestão de Boca Doce e 30% consideram que é importante para a gestão desta empresa. Em primeiro de tudo, todos os inquiridos considera o controlo interno como instrumento de muita importância na gestão de Boca Doce na medida em que contribui para uma melhor ordenação de todas

as suas operações. E a Boca Doce como sendo uma empresa que possui três franquias irá necessitar de controlo interno no seu dia-a-dia para que ela possa tornar os seus objectivos numa realidade. Na verdade, a Boca Doce tem as suas finalidades que precisam ser alcançadas, e para tal é preciso de instrumentos, neste caso o CI que permite a sua concretização. Pois, também é necessário que os seus funcionários percebam que o CI é importante para a gestão da empresa, assim melhor será o resultado atingido.

Conforme Attie (1998) afirma, a importância do controlo interno torna-se visível a partir do momento em que torna impossível a existência de empresa que não dispõem de controlo interno que possam assegurar a continuidade de fluxo de operações.

**Tabela 13:** Princípios no quais a Boca Doce se baseia para implantação e manutenção de controlo interno.

Variáveis	Frequência	Porcentagem
Separação de funções	4	20,0
Controlo das operações	3	15,0
Todas	12	60,0
Separação de funções/ Numeração sequencial de documentos	1	5,0
Total	20	100,0

**Fonte:** Adoptado dos dados recolhidos

A empresa Boca Doce baseia-se em alguns princípios para manter um controlo interno apropriado. 60% de inquiridos confirmam que a empresa apoia-se nos quatro princípios (separação de funções, controlo das operações, delegação de autoridade e responsabilidade e numeração sequencial e obtenção de todos documentos) para se obter uma supervisão adequada, 20% de indagados acreditam que a empresa baseia-se apenas nas separações de funções, 15% disseram que a gestão sustenta-se no “controlo das operações” e o restante 5% alegam que a Boca Doce fundamenta-se na “separação de funções” e na “numeração sequencial de documentos”.

Com o resultado obtido na **Tabela 13** podemos realçar que geralmente os colaboradores têm a percepção de princípios fundamentais que permitem para a implementação e manutenção de um controlo interno apropriado. Entretanto, verificamos que alguns funcionários não têm a consciência do mesmo. Portanto, alguns dos inquiridos correspondente a 20%, 15% e 5% demonstram que realmente não têm conhecimento suficientes desses princípios.

Uma vez, que dificilmente a Boca Doce baseia-se apenas em segregações de funções ou em controlo das operações para obter um bom CI segundo a entrevista com o gerente, acreditamos que sem estes princípios dificilmente ela consegue-se obter bons resultados. Tudo isso, porque através deles a empresa consegue determinar as tarefas e as responsabilidades de cada funcionário, identificar todos os documentos, monitorizar todas as actividades entre outros. E como sendo uma empresa de produção de produtos todos os funcionários devem saber de ante mão as suas tarefas evitando assim conflitos e erros. Também é de sublinhar que a segregações de funções constitui uns dos princípios indispensáveis para a implementação de controlo interno, conforme Almeida (2010). Na Boca Doce denota-se uma relevância dos princípios de controlo interno porque além de separação de tarefas, observa-se uma prevenção de acontecimentos indesejáveis, tornando assim os funcionários cada vez mais responsáveis na realização de suas funções.

Quando a empresa se aposta nos princípios de controlo interno estarão ao mesmo tempo a levar em conta alguns dos elementos fundamentais de controlo interno. Conforme Costa (2000) recomenda é necessário ter bastante atenção com estes elementos porque poderão pôr em causa todo o sistema de controlo interno.

**Tabela 14:** O que os funcionários acreditam sobre a implementação de controlo interno como mecanismo de redução de erros ou fraudes.

Variáveis	Frequência	Porcentagem
Sim	13	65,0
As vezes	7	35,0
Total	20	100,0

**Fonte:** Adoptado dos dados recolhidos

Nos questionários aplicados aos funcionários procurou-se saber o que eles pensam sobre o contributo de CI na prevenção de actos indesejáveis. E pode-se dizer que a essência do controlo interno está na prudência de actos ilegais. Dos 20 inqueridos 65% disseram que a implementação de CI é um instrumento de redução de erros e fraudes, o restante 35% acreditam que as vezes o CI corresponde a ferramenta que impeça o acontecimento de erros ou fraudes. Pois acreditamos que o controlo interno contribui e muito na precaução destes actos que poderá colocar em risco a sustentabilidade de Boca Doce. Conforme Almeida

(2010) um bom sistema de Controlo Interno impede ou detecta quais irregularidades sucedidas numa entidade. No entanto, esta ferramenta poderá ter algumas fragilidades que reside na possibilidade de criação de conluio entre os funcionários na apropriação de bens, sobretudo quando não existe uma adequada segregações de funções. Segundo a entrevista com o proprietário da Boca Doce vêm sendo implmentando diversas medidas de controlo afim de evitar essas situações, como o caso de separações de tarefas, uma forte supervisão de todas as operações e o uso de equipamentos eletrónicos.

**Tabela 15:** Classificação de controlo interno existente na Boca Doce

Variáveis	Frequência	Percentagem
Muito bom	2	10,0
Bom	13	65,0
Razoável	5	25,0
Total	20	100,0

**Fonte:** Adoptado dos dados recolhidos

Neste trabalho interessou-nos saber como os próprios colaboradores classificam o controlo interno existente na empresa. Segundo a **Tabela 15**, 65% dos inquiridos afirmaram que o controlo interno é bom, 25% qualificam o controlo interno na Boca Doce como razoável e o restante 10% consideram-lhe como muito bom.

Dos que classificam o controlo interno como sendo muito bom e bom na Boca Doce é porque acreditam que a empresa vêm adoptando bons procedimentos através do quais consegue usufruir de vários benefícios. Além disso, perante este resultado podemos afirmar que a empresa vêm adoptando um sistema de controlo interno que não necessita de várias alterações. Ao contrário, os que classificam-o como sendo razoável, talvez fosse necessário algumas modificações relativas ao CI por para que todos tenham a mesma avaliação.

Efectivamente, concordamos que o controlo interno na gestão de Boca Doce seja classificada como bom, embora alguns qualifiquem-no como sendo muito bom ou razoável. Acredita-se que alguns funcionários classifica-o como razoável porque existe um pouco de falhas na divulgação de controlo interno implementado na empresa e de seus procedimentos indispensáveis para a manutenção de um controlo adequado. Pelo contrário os que o classificam como sendo muito bom crêem que a empresa disponibilize de instrumentos suficientes, sobretudo os equipamentos informáticos, para manter um nível adequado de

controle interno. Pois, admitimos que a Boca Doce possui um bom sistema de controle interno porque adota os dois tipos de controle interno e valoriza todos os seus princípios fundamentais para a sua subsistência. Mas, precisa de algumas melhorias sobretudo no que toca nos meios a serem utilizados para a sua difusão de uma forma mais aprofunda. Embora a empresa Boca Doce venha honrando estes princípios, certificamos algumas deficiências no que tange aos componentes de controle interno, sobretudo na informação e comunicação, onde todos os funcionários não têm conhecimento de procedimentos de CI. Além disso, averiguamos também algumas falhas com determinados funcionários que não se sentem motivados com o CI adotado, alegando que a própria gestão não os estimulam conforme a Tabela VI. Ainda permite-nos dizer que o ambiente de CI não está totalmente favorável necessitando de algumas correções. Conforme COSO o ambiente de controle interno constitui um pilar fundamental para a adoção e a conservação de excelente sistema de CI.

## Considerações Finais

O presente trabalho teve como o propósito a análise da importância de controlo interno na gestão empresarial, particularmente na empresa Boca Doce. Em que o principal objectivo foi compreender a utilização do controlo interno na sua gestão. Durante o desenvolvimento desse trabalho foram aqui expostos duas partes da pesquisa (teórica e prática). Para tal foram efectuadas pesquisas em vários livros e documentos que dizem respeito ao assunto tratado e realização de questionários na Boca Doce. Com o enquadramento da teoria e prática podemos constatar-se que o controlo interno implementado na Boca Doce permite a realização dos objectivos da referida empresa.

No que se refere as questões levantadas nesta pesquisa conseguimos obter respostas positivas conforme as hipóteses colocadas. Mostrou-se claramente qual a importância de controlo na gestão de Boca Doce na medida em que ela não conseguiria sobressair no mercado competitivo se não tivesse implementado esta ferramenta que, seguramente, contribui para uma boa gestão. De realçar que foi adaptado um sistema apropriado de controlo interno nesta empresa.

Em relação a hipótese pode-se dizer que foram praticamente confirmadas. Na verdade, a empresa vem adoptando um controlo interno adequado porque está apostando nos seus princípios e componentes fundamentais. Portanto, verifica-se que o controlo interno na Boca Doce é bom e tivemos esta constatamos através dos meios utilizados na sua implementação e manutenção.

O actual sistema de controlo interno adoptado na empresa em estudo está de acordo com a visão de vários autores mencionados neste trabalho. No entanto, apresenta-se algumas deficiências nos aspectos de ambiente de controlo interno e na informação e comunicação, dificultando algumas das suas operações. Por conta disso não se pode dizer que se trata de um controlo interno excelente.

Quanto a importância de controlo interno na gestão da Boca Doce verificamos que a sua implementação reveste de um grande interesse para a empresa uma vez que permite salvaguardar o património, fornecer informações coerentes e ainda permite prever actos ilegais. Pois é através dele que a Boca Doce consegue realizar as suas operações sem quaisquer anomalias obtendo assim informações relevantes para a sua gestão.

No que tange ao objectivo geral foi concretizado porque durante a realização conseguimos compreender o porquê do uso de controlo interno na gestão empresarial, nomeadamente na Boca Doce. Relativamente aos objectivos específicos foram aludidos todos aspectos teóricos relacionados ao controlo interno, conseguimos demonstrar a importância de controlo na referida empresa e analisar o seu controlo. Ainda notamos que ele constitui um instrumento indispensável para o funcionamento de suas actividades.

A empresa deve sempre zelar pela melhoria contínua no seu sistema de controlo interno. Sendo assim deixamos aqui algumas recomendações para a empresa em estudo. Em primeiro de tudo sugerimos que na gestão da empresa seja imposta o manual interno, onde seriam esclarecidos todos os aspectos de controlo interno para que os funcionários tenham melhor conhecimento sobre os mesmos e que também sejam definidos todas as responsabilidades de cada funcionário de forma clara.

O tema exposto no trabalho é de extrema relevância para as organizações que têm as suas finalidades e que pretendem concretiza-las, com destaques as empresas. Acreditamos que com esta pesquisa deixamos os nossos humildes contributos, principalmente para os gestores e os demais profissionais das áreas afins.

## Referências Bibliográficas

- Almeida, M. C. (2010). *Auditoria Um Curso Moderno e Completo* (éd. 7ª). São Paulo: Atlas.
- Attie, W. (1998). *Auditoria Conceitos e Aplicações* (éd. 3ª). São Paulo: Atlas.
- Borges, A., Rodrigues, A., & Rodrigues, R. (2002). *Elementos de Contabilidade Geral*. Lisboa: Áreas Editora.
- Boynton, W. C., Johnson, R. N., & Kell, W. G. (2000). *Auditoria*. São Paulo: Atlas.
- Chiavenato, I. (2000). *Introdução à Teoria Geral da Administração* (éd. 6ª). Campus.
- Costa, C. B. (2000). *Auditoria Financeira - Teoria e Prática* (éd. 7ª). Lisboa: Rei dos Livros.
- Domingues, A. B. (2007). *Manual de Metodologia da Pesquisa Científica*. Rio de Janeiro. Recuperado em 25 Maio, 2012, de <http://www.esquex.ensino.eb.br>.
- Freemam, J. A. (1999). *Administração* (éd. 5). Rio de Janeiro: Livros Técnicos Científicos Editora S.A.
- Gil, A. C. (2002). *Como Elaborar Projectos de Pesquisa*. São Paulo: Atlas.
- Martins, G. & Moraes, I. (2007). *Auditoria Interna - Funções e Processos*. Lisboa: Áreas Editora.
- Oliveira, M. P. (2009). *O Controlo Interno: Um estudo de caso no ramo de supermercados*. Monografia, Faculdade de Ciências Contábeis e Administração do Vale do Juruena, Juína, Brasil. Recuperado em 20 Maio, 2012, de [http://www.ajes.edu.br/.../monografia\\_20110912180914.pdf](http://www.ajes.edu.br/.../monografia_20110912180914.pdf).
- Organizations, C. o. (2003). *Gerenciamento de Risco Corporativos – Estrutura Integrada Controlo Interno*. Recuperado em Março 12, 2012, de [http://www.coso.org/documents/coso\\_ERM\\_ExecutiveSummary\\_Portuguese.pdf](http://www.coso.org/documents/coso_ERM_ExecutiveSummary_Portuguese.pdf).
- Richardson, R. J. (2008). *Pesquisa Social – Métodos e Técnicas*. São Paulo: Atlas.
- Roberto Hernández Sampieri, C. F. (2006). *Metodologia de Pesquisa*. São Paulo: Mc Graw Hill.



- Rodrigues, A. D. (2006). *Importância do Controlo Interno na Gestão Empresarial - O caso da Seguradora IMPAR*. Monografia, Universidade de Jean Piaget, Praia, Cabo Verde.
- Rosa, R. S. (2007). *Importância do Controlo Interno na Gestão de uma Pequena Empresa Fornecedora de Produtos e Serviços para Laboratórios*. Monografia, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, Brasil. Recuperado em 6 Fevereiro, 2012, de <http://www.tcc.bu.ufsc.br/Contabies.292616>.
- Sena, J. A. (2002). *Auditoria e Controlo Interno. Estudo de caso Enapor*. Monografia, Universidade de Jean Piaget, Praia, Cabo Verde.
- Teixeira, S. (2005). *Gestão das Organizações* (éd. 2ª). Lisboa: McGraw-Hill.
- Thomatsu, D. T. (2003). *Lei Sarbanes - Oxley: Guia para melhor governança corporativa*. Recuperado em 12 Março, 2012, de [http://www.deloitte.com/assets/Dcom\\_Brazil/.../guia\\_sarbanes\\_oxley\(1\).pdf](http://www.deloitte.com/assets/Dcom_Brazil/.../guia_sarbanes_oxley(1).pdf).

## Anexos

### Anexo 1- Questionário



#### Curso – Ciências Empresariais e Organizacionais – Contabilidade.

Este pequeno questionário foi desenvolvido no âmbito da obtenção do grau de licenciatura, em Ciências Empresariais e contabilidade, cujo tema traduz na **Importância do Controlo Interno na Gestão Empresarial: O caso *Boca Doce***. Todo este trabalho incide nos processos de controlo interno na gestão da referida empresa, analisando a sua importância no contexto empresarial de gestão adequada, bem como, entender as suas implicações que garantem o sucesso da respectiva empresa. É de salientar que todas as informações aqui recolhidas destinam-se a uso exclusivo para fins académicos garantindo a confidencialidade da informação.

#### Sexo:

Masculino \_\_\_\_ Feminino \_\_\_\_

#### Idade:

18 a 28 \_\_\_\_ 29 a 39 \_\_\_\_  
40 a 50 \_\_\_\_ > 50 \_\_\_\_

1. Identifique a direcção ao qual pertence?

- a) Direcção de Marketing e Vendas \_\_\_\_
- b) Direcção de Produção e Compras \_\_\_\_
- c) Direcção Financeira \_\_\_\_
- d) Direcção de Recursos Humanos \_\_\_\_

2. Qual é a função que desempenha? \_\_\_\_\_

3. Conhece organograma da empresa?

Sim \_\_\_\_ Não \_\_\_\_

3.1 Como as suas tarefas e responsabilidades estão definidas?

- a) Bem definidas\_\_
- b) Pouco definidas\_\_
- c) Não definidas\_\_

4. Já ouviu falar de controlo interno?

Sim\_\_ Não\_\_

Se sim, o que é o controlo interno:

- a) Plano de organização que visa obter informações fiáveis, salvaguardar os activos da entidade e zelar para o cumprimento das políticas vigentes\_\_
- b) Ferramenta administrativa\_\_
- c) Regulamento interno\_\_
- d) Outro\_\_

5. Tem conhecimento dos procedimentos de controlo interno implementado na empresa?

Sim\_\_ Não\_\_

Caso sim, esse conhecimento foi através de:

- a) Manual interno \_\_
- b) Conversa com gestor \_\_
- c) Outro \_\_

6. Sabe-se de controlo interno que a vossa empresa adopta?

Sim\_\_ Não\_\_

No caso afirmativo, identifica quais são:

- a) Controlo interno administrativo\_\_
- b) Controlo interno contabilístico\_\_
- c) Os dois\_\_

7. O controlo interno implementado na vossa empresa é de carácter?

- a) Preventivo\_\_
- b) Detetativo\_\_

- c) Correctivo\_\_\_\_
- d) Orientativo\_\_\_\_
- e) Compensatório\_\_\_\_
- f) Outro\_\_\_\_

8. Tem acesso as informações confidenciais e dos bens de outros departamentos?

Sim\_\_\_\_ Não\_\_\_\_

Caso sim, quais departamentos\_\_\_\_\_

9. A gestão da Boca Doce adopta mecanismos que incentivam os funcionários a cumprirem os requisitos do controlo interno?

Sim\_\_\_\_ Não\_\_\_\_

10. Qual é o grau de importância de controlo interno para a gestão de Boca Doce?

- a) Muito importante\_\_\_\_
- b) Importante\_\_\_\_
- c) Nada importante\_\_\_\_

11. Diga qual é a área que a empresa da maior ênfase no controlo interno?

- a) Recursos Humanos\_\_\_\_
- b) Financeira\_\_\_\_
- c) Produção/logística\_\_\_\_
- d) Vendas\_\_\_\_

12. Você acredita que a implementação de controlo interno é um mecanismo de redução de erros ou fraudes?

- a) Sim\_\_\_\_
- b) As vezes\_\_\_\_
- c) Não\_\_\_\_

13. Todos os anos goza de suas férias?

Sim\_\_\_\_ Não\_\_\_\_

14. Quais são os princípios que a empresa baseia-se na implementação e manutenção de

controlo interno?

- a) Separação de funções\_\_\_\_
- b) Controlo das operações\_\_\_\_
- c) Delegação de autoridade e responsabilidade\_\_\_\_
- d) Numeração sequencial e obtenção de todos documentos\_\_\_\_
- e) Todas\_\_\_\_

15. Como classifica o controlo interno na vossa empresa?

- a) Excelente\_\_\_\_
- b) Muito Bom
- c) Bom\_\_\_\_
- d) Razoável\_\_\_\_
- e) Mau

16. Acha que seria necessária a implementação de outros controlos internos na vossa empresa?

Sim\_\_\_\_ Não\_\_\_\_

Se sim, sugere-os\_\_\_\_\_

## **Anexo 2 - Guião de entrevista**

Acha que o controlo interno fornece benefícios para o sucesso da empresa.

Na sua opinião, qual são os componentes mais importantes na implementação de controlo interno.

É de opinião que as ferramentas e os procedimentos utilizados na adaptação de controlo interno facilitam na gestão da empresa.

Fala sobre os procedimentos e medidas de controlo interno nas diversas áreas da empresa.

### Anexo 3 - Organograma de Boca Doce

